

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Komparace daňových soustav České republiky a Německa

The Comparison of the Tax System in the Czech Republic and Germany

Student: Kateřina Foldynová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Ostrava 2008

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

ve smyslu § 17, odst. f, zákona č. 111/98 Sb. a Studijního a zkušebního řádu pro studium v bakalářských studijních programech Vysoké školy báňské – Technické univerzity Ostrava, čl. 23 až 26

Jméno studenta: **Kateřina Foldynová**

Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**

Název tématu:

Komparace daňových soustav České republiky a Německa

Anglický název tématu:

The Comparison of the Tax System in the Czech Republic and Germany

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í (o s n o v a):

Úvod

1. Charakteristika daňové soustavy v České republice
2. Charakteristika daňové soustavy v Německu
3. Komparace daňových soustav České republiky a Německa

Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Rozsah průvodní zprávy: 30 – 40 stran

Rozsah příloh: podle potřeby

Seznam odborné literatury:

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. 112 s. ISBN 80-7357-092-0.

NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005. 236 s. ISBN 80-7357-142-0.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde, 2007. 256 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Datum zadání bakalářské práce: 20. listopadu 2007

Datum odevzdání bakalářské práce: 25. dubna 2008

.....
student

.....
vedoucí BP

L. S.

.....
vedoucí katedry

.....
děkan

V Ostravě dne 20. 11. 2007

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy jsem zpracovala na základě uvedených zdrojů.

V Ostravě dne 25. dubna 2008

.....

Kateřina Foldynová

Obsah

Úvod.....	1
1 Charakteristika daňové soustavy v České republice	3
1.1 Všeobecná charakteristika České republiky	3
1.2 Vymezení základních pojmů	3
1.3 Struktura daňové soustavy v České republice	5
1.3.1 Daň z příjmů fyzických osob	5
1.3.2 Daň z příjmů právnických osob	7
1.3.3 Daň z pozemků.....	8
1.3.4 Daň ze staveb	8
1.3.5 Daň dědická.....	9
1.3.6 Daň darovací	9
1.3.7 Daň z převodu nemovitostí	10
1.3.8 Silniční daň.....	10
1.3.9 Daň z přidané hodnoty	11
1.3.10 Spotřební daně.....	12
1.3.11 Ekologické daně	13
2 Charakteristika daňové soustavy v Německu.....	14
2.1 Všeobecná charakteristika Německa.....	14
2.2 Správa daní v Německu.....	16
2.3 Struktura daňové soustavy v Německu	17
2.3.1 Daň z příjmů fyzických osob	17
2.3.2 Daň z příjmů právnických osob	19
2.3.3 Příspěvek solidarity	20
2.3.4 Živnostenská daň.....	21
2.2.5 Církevní daň	21
2.2.6 Daň dědická a darovací	21
2.3.7 Daň z převodu nemovitostí	22
2.3.8 Daň z nemovitostí.....	23
2.3.9 Daň z obratu	23
2.3.10 Spotřební daně.....	24
3 Komparace daňových soustav České republiky a Německa	25
3.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob	25

3.2 Komparace příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26
3.3 Porovnání daně z přidané hodnoty	28
3.4 Komparace ČR a Německa podle daňové kvóty	29
3.5 Porovnání příjmů státních rozpočtů	31
3.6 Porovnání daňových příjmů státních rozpočtů	34
3.7 Shrnutí poznatků	36
Závěr	37

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Úvod

Daně zasahují do každodenního života celé společnosti, jejich účinky pociťuje bezprostředně téměř každý občan v podobě přímých a nepřímých daní. Jsou nepřímým nástrojem fiskální politiky státu, představují přesun peněžních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru a spočívá v nich těžiště příjmů státního rozpočtu.

Daňová politika byla vždy symbolem národní suverenity státu. Tato autonomie zůstává zachována i v Evropské unii, do níž Česká republika v roce 2004 vstoupila. Přesto však vývoj evropské integrace vyžaduje pro potřeby fungování jednotného trhu od svých aktérů spolupráci v daňové oblasti, ať už formou nutné výměny informací, harmonizace či alespoň koordinace daňových systémů.

Vliv harmonizace daní v Evropské unii na „každého z nás“ se projevuje zejména v oblasti nepřímých daní, kde členské státy musí na straně jedné začleňovat komunitární právo do své národní legislativy, na straně druhé se vlády snaží dojednat různé výjimky či přechodná opatření, které by mohly snížit daňové břemeno poplatníků. Zavedení ekologických daní v České republice je také důsledkem daňového harmonizačního procesu v Evropské unii.

Daňovou soustavu tvoří souhrn všech daní, které se v daném státě vybírají. Daň se definuje jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. V některých případech má platba charakter částečně daňový a nedaňový. Velmi sporným příkladem jsou příspěvky na sociální zabezpečení a také příspěvky na ostatní druhy zákonného pojištění, např. zdravotního. To, co je řadí k daním, je především povinnost jejich placení, přičemž výše příspěvku určuje převážně výše důchodu, z něhož se platí, což je stejné jako u přímých daní. Také jsou stejně jako daně určeny zákonem. V České republice jsou příspěvky na sociální zabezpečení součástí daňových příjmů státního rozpočtu, zatímco v Německu je systém sociálního pojištění realizován prostřednictvím veřejných či poloveřejných pojišťoven.

Cílem této bakalářské práce je komparace daňových soustav České republiky a Německa a jejich částečná analýza z hlediska vybraných typů daní, příspěvků na sociální pojištění, daňové kvóty a daňových příjmů státních rozpočtů. Z důvodu rozsahu bakalářské práce jsem pro komparaci v poslední kapitole vybrala jednu z přímých a jednu z nepřímých daní, a to daň z příjmů fyzických osob a daň z přidané hodnoty.

Práce je rozčleněna na tři kapitoly, z nichž účelem první a druhé kapitoly je vymezení základních pojmů a definic. Popíši složení daňových soustav a základní charakteristiky vybraných daní postupně v obou státech. V první kapitole se věnuji České republice a druhou kapitolu jsem zaměřila na Německo. Obě kapitoly jsou kvůli přehlednosti strukturovány podobným způsobem.

Ve třetí kapitole porovnám daňové soustavy obou zemí. Pomocí grafů a tabulek znázorním hlavní rozdíly sazeb daně z příjmů fyzických osob a povinných příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Dále se budu věnovat porovnání jednoduché a složené daňové kvóty obou států v určitém časovém období a složení daňových příjmů státních rozpočtů. Stanovila jsem dvě pracovní **hypotézy**, které zní:

H1: Daňové zatížení v České republice je nižší než v Německu.

H2: V Německu je složitější daňový systém než v České republice.

Při ověřování těchto hypotéz využiji především **metodu** analýzy, syntézy a komparace.

Práce vychází z údajů platných pro rok 2007. V první kapitole uvedu i daňovou reformu, která začala 1. ledna 2008. K vypracování bakalářské práce použiji knižní odbornou literaturu zaměřenou na daňovou problematiku. Rovněž využiji platnou legislativu, internetové monografie a články.

1 Charakteristika daňové soustavy v České republice

Daňový systém ČR je ve svých hlavních znacích velmi podobný systémům vyspělých a zvláště evropských zemí. Je pro něj typický rovný přístup ke zdanění vůči různým subjektům. Snaží se o to, aby zdanění v rámci jednotlivých typů daní pokud možno stejným způsobem dopadalo na poplatníky příslušné daně, a to bez ohledu na typ vlastnictví, bez ohledu na odvětví apod. Dalším významným rysem je snaha o dosažení maximálně možného neutrálního působení daní (pomocí konstrukce daňových sazeb, a tím i daňového zatížení). ČR využívá především univerzální typy daní. Touto univerzálností je myšlena skutečnost, že příslušná daň souhrnně zdaňuje různé dílčí základy daně.

1.1 Všeobecná charakteristika České republiky

Česká republika je vnitrozemský stát ve střední Evropě. Sousedí na západě s Německem, na severu s Polskem, na východě se Slovenskem a na jihu s Rakouskem. Území Česka se skládá ze tří historických zemí – Čech, Moravy a Slezska. Je to demokratická parlamentní republika s rozlohou 78 886 km² a 10 325 941 obyvateli¹. S hrubým domácím produktem 18 600 Eur na obyvatele².

Výkonnou moc má prezident a vláda, která vydává nařízení a navrhuje zákony. Je odpovědná Poslanecké sněmovně. Hlavou státu je prezident, volený každých pět let oběma komorami Parlamentu. Parlament ČR je dvoukomorový, skládá se z Poslanecké sněmovny a Senátu. Do Poslanecké sněmovny se volí 200 poslanců každé čtyři roky na základě poměrného zastoupení. Jednou za dva roky se volbami obmění třetina Senátu na základě dvoukolových většinových voleb. Každý z 81 senátorů má šestiletý mandát.

1.2 Vymezení základních pojmů

Daň

Daň je povinná, nenávratná, pravidelně se opakující, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, která se vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností, tzn. ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku poplatníka nebo plátce na plnění ze strany státu. Daně jsou největším příjmem veřejných rozpočtů, mezi ostatní příjmy patří poplatky a půjčky, které jsou poskytovány za účelem získání úroku nebo peněz. Poplatky jsou peněžním ekvivalentem

¹ www.czso.cz, 2007.

² www.czso.cz za rok 2006.

služeb zařizovaných veřejným sektorem. Mezi platby daňového charakteru patří také příspěvky na sociální a zdravotní pojištění, cla, místní poplatky, dálniční známky apod.

Daňový subjekt

Daňovým subjektem se rozumí osoba (právnícká nebo fyzická), která podléhá podle zákona daňové povinnosti. Daňový subjekt, jehož příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani, je daňovým poplatníkem. Plátcem daně je subjekt, který má povinnost ze zákona daň vypočítat, vybrat ji a odvést do veřejného rozpočtu.

Předmět daně

Předmětem daně bývá skutečnost, která je podrobena zdanění. Může jí být důchod (příjem), majetek, spotřeba, převod práv apod. Často bývá obsažen přímo v názvu daně.

Základ daně

Základem daně je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel. Měrné jednotky mohou být fyzické (např. kus, litr, m²) nebo častěji peněžní (Kč).

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je časové období, za které se stanovuje základ daně (např. kalendářní rok, hospodářský rok, kalendářní měsíc). Pro každou daň je zdaňovací období stanoveno příslušným daňovým zákonem. U některých daní nelze zdaňovací období stanovit, protože se jedná o daně, které se vybírají nepravidelně, nastane-li určitá událost (např. daň dědická a darovací).

Sazba daně

Sazba daně je algoritmus, pomocí kterého se stanoví velikost daně konkrétního daňového subjektu z jeho základu daně. Může být pevná nebo relativní. Za pevnou sazbu se považuje taková, která je stanovena v nominální výši na fyzickou jednotku základu daně. Relativní sazba je stanovena k hodnotovému základu daně. Má obvykle formu neměnného procenta ze základu daně (proporcionální) nebo roste rychleji než daňový základ (progresivní).

1.3 Struktura daňové soustavy v České republice

V grafu č. 1.1 je pro větší názornost zobrazena struktura daňové soustavy v České republice v roce 2007. Dále v textu je popsána základní charakteristika jednotlivých daní.

Graf 1.1 Daňová soustava v České republice v roce 2007

Zdroj: vlastní zpracování, 2007.

1.3.1 Daň z příjmů fyzických osob

Tato daň je jednou z nejvýznamnějších daní. Upravuje ji zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP) ve znění pozdějších předpisů. Poplatníky daně z příjmů FO jsou fyzické osoby. FO, které mají na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržují, zdaňují jak příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí³. Ostatní FO zdaňují v ČR pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR⁴.

Předmětem daně z příjmů FO jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6 ZDP)
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 ZDP)
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP)
- příjmy z pronájmu (§ 9 ZDP)
- ostatní příjmy (§ 10 ZDP)

Předmětem daně nejsou příjmy z dědictví a přijaté úvěry a plnění. Mezi osvobozené příjmy patří zejména sociální příjmy a transfery, náhrady škody a pojistná plnění.

Základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje. U poplatníka, kterému plyne ve zdaňovacím období souběžně více druhů příjmů je základem daně součet dílčích základů daně. Po sečtení všech dílčích základů daně získáme v případě kladného výsledku základ daně a v případě záporného výsledku daňovou ztrátu. Od základu daně odečteme nezdanitelné části základu daně a také odčitatelné položky. Nezdanitelnou částí základu daně je např. hodnota darů poskytnutých obcím, krajům, atd., pokud úhrnná hodnota darů ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně a činí alespoň 1 000 Kč, v úhrnu lze odečíst 10 %.

³ Tzv. daňový rezident.

⁴ Tzv. daňový nerezident.

Odčitatelnou položkou a také nezdanitelnou částkou je např. příspěvek zaplacený poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem. Maximální částka, kterou lze takto odečíst za zdaňovací období činí 12 000 Kč, kdy částka, kterou lze takto odečíst se rovná úhrnu zaplacených příspěvků sníženému o 6 000 Kč. Odčitatelné položky jsou řešeny v § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kdy lze od ZD za stanovených podmínek odečíst daňovou ztrátu z minulých let.

Takto upravený základ daně zaokrouhlíme na celá sta Kč dolů a vypočteme z něj daň prostřednictvím sazby daně (tab. 1.2), která je progresivní.

Tab. 1.2: Sazby daně z příjmů fyzických osob pro rok 2007

Roční základ daně		Daň	Ze základu přesahujícího
od Kč	do Kč		
0	121 200	12 %	
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, 2007.

Od vypočtené daně se odečtou příslušné slevy na dani, v případě daňového zvýhodnění na dítě se vypočte daňový bonus a odečtou se zaplacené nebo sražené zálohy na daň. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti.

Termín podání daňového přiznání je do 31. března následujícího roku a pokud fyzické osobě zpracovává a předkládá daňové přiznání daňový poradce, prodlužuje se termín podání daňového přiznání až do 30. června následujícího roku.

Vybrané druhy příjmů jsou zdaňovány zvláštní sazbou daně přímo u zdroje příjmu. Jedná se např. o honoráře do 3 000 Kč za měsíc u jednoho plátce (10 %), příjmy od dalšího zaměstnavatele do 5 000 Kč za měsíc (15 %), ceny z veřejných a sportovních soutěží (20 %) a kapitálové výnosy.

Změny v dani z příjmů fyzických osob s účinností od 1. ledna 2008 jsou:

- zavedení jednotné sazby daně ve výši 15%,
- zvýšení slev na dani ,
- úprava základu daně ve vazbě na pojistné placené poplatníkem a pojistné, které je povinen platit zaměstnavatel za zaměstnance,

- zrušení společného zdanění manželů, vzhledem k jednotné sazbě daně, a také stávajícím trendům v ostatních zemích, postrádá toto opatření svůj ekonomický smysl.,
- zrušení minimálního základu daně pro podnikající fyzické osoby,
- umožnění uplatnit základní slevu na dani na poplatníka i poživatelům starobního důchodu,
- zavedení limitu výdajů procentem z příjmů ve výši 1,5 mil. Kč na straně výdajů,
- zrušení některých daňových úlev a výjimek.

1.3.2 Daň z příjmů právnických osob

Upravuje ji zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Poplatníky této daně jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami, a organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu.

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem s vyloučením příjmů (výnosů), které nejsou předmětem daně. Základ daně z příjmů PO je rozdíl, o který příjmy s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Základ daně se snižuje o daňovou ztrátu (lze ji uplatnit max. 5 let), o výdaje vynaložené na výuku žáků v učilištích (30 % výdajů) a 100 % výdajů vynaložených na realizaci projektů výzkumu a vývoje. Při splnění zákonných podmínek a nároků lze ZD snížit u právnických osob např. o hodnotu darů nebo o část prostředků, které použije ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, které nejsou předmětem daně.

Základ daně se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Pro stanovení daně se použije sazba daně účinná k poslednímu dni zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání. V roce 2007 činí sazba daně PO 24 %. U investičních fondů, penzijních fondů a podílových fondů je sazba 5 %.

Poplatníkům daně z příjmů PO se vypočtená daň za zdaňovací období snižuje o:

- a) částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením,
- b) částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- c) polovinu daně u poplatníků, kteří zaměstnávají nejmeně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením, činí více než 50 % průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců.

Hlavní změnou v této dani je s účinností od 1. ledna 2008 snížení sazby daně z příjmů právnických osob na 21 %, dále např. zrušení daňové uznatelnosti nákladů na závodní stravování, další omezení daňové uznatelnosti úroků, zejména zpřísněním pravidel nízké kapitalizace a limitem max. úrokové sazby.

1.3.3 Daň z pozemků

Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku. Pokud vlastník pozemku není znám, tak je poplatníkem jeho uživatel. Ve speciálních případech může být poplatníkem i nájemce pozemku. U pozemku ve vlastnictví státu je poplatníkem daně organizační složka státu nebo právnická osoba, která má právo trvalého užívání nebo které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR zapsané v katastru nemovitostí. Základ daně:

- 1) Zjištěná cena půdy x skutečná výměra (orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, trvalé travní porosty).
- 2) 3,80 Kč (nebo zjištěná cena půdy) x skutečná výměra (hospodářské lesy a rybníky s intenzivním průmyslovým chovem ryb).
- 3) Skutečná výměra pozemků v m² (u ostatních pozemků).

Sazba daně závisí na kvalitě pozemku, jeho umístění a na způsobu jeho využití.

Od 1. ledna 2008 se zavádí osvobození zemědělské půdy (orné půdy, chmelnic, vinic, ovocných sadů a trvalých travních porostů) s výjimkou zahrad, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou.

1.3.4 Daň ze staveb

Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem daně ze staveb je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Za speciálních podmínek může být poplatníkem i nájemce a další subjekty.

Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území ČR, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí, byty a nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí.

Základ daně ze staveb je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U bytu nebo samostatného nebytového prostoru je základem

daně výměra podlahové plochy bytu v m² vynásobená koeficientem 1,20 Kč. Sazba daně je jiná pro každý konkrétní druh stavby.

1.3.5 Daň dědická

Následující tři daně (dědická, darovací a z převodu nemovitostí) jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví buď ze zákona, ze závěti a nebo z kombinace obou dvou důvodů.

Předmětem této daně je nabytí majetku děděním. Jedná se o věci nemovité (např. byty, nebytové prostory), věci movité (např. auto, notebook), cenné papíry, peněžní prostředky v české nebo jiné měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

1.3.6 Daň darovací

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel nebo-li tzv. obdarovaný. Předmětem této daně je bezplatné nabytí majetku na základě právního úkonu a to jinak než smrtí zůstavitele. Může se jednat o nemovitosti, movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch.

Pro účely výpočtu daně dědické a darovací rozdělujeme osoby do tří skupin:

- I. skupina zahrnuje příbuzné v řadě přímé (děti, rodiče, vnoučata, prarodiče) a manžele,
- II. skupina obsahuje příbuzné v řadě pobočné, a to sourozence, synovce, neteře, strýce a tety a osoby žijící déle než 1 rok ve společné domácnosti,
- III. skupina zahrnuje ostatní fyzické a právnické osoby.

U I. skupiny, která je od daně dědické osvobozena, jsou od daně darovací osvobozeny peněžní prostředky do 1 mil. Kč a movité věci do 1 mil. Kč, u II. skupiny je pro účely obou daní tato částka 60 000 Kč a u III. skupiny 20 000 Kč.⁵

Tab. 1.3: Sazba daně u daně dědické a darovací

Sazba daně činí u osob zařazených v:	
I. skupině	1,0 % - 5,0 %
II. skupině	3,0 % - 12,0 %
III. skupině	7,0 % - 40,0 %

Zdroj: Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, 2007.

⁵ Šíroký, J., 2007, str. 133.

V tab. 1.3 jsou uvedeny sazby dědické a darovací daně. Sazba daně je klouzavě progresivní. Čím vyšší je základ daně, tím vyšší je procento zdanění. Při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5.

Poplatník je povinen podat daňové přiznání k dani dědické a k dani darovací do 30 dnů ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení, jde-li o daň dědickou a nebo v němž došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu, jde-li o daň darovací. Daň dědická a darovací je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

1.3.7 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající). Za zvláštních podmínek může být poplatníkem nabyvatel (kupující). Při výměně nemovitosti platí oba dva společně a nerozdílně.

Předmětem této daně je úplatný přechod nebo převod vlastnictví k nemovitosti. Vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod, daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.

Sazba daně činí pro všechny osoby 3 % ze základu daně. Daňové přiznání se podává nejpozději do konce 3. měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Poplatník je povinen si daň sám vypočítat. Daň je splatná v termínu podání daňového přiznání.

1.3.8 Silniční daň

Je ošetřena zákonem č. 16/1993 Sb. o dani silniční ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem daně silniční je FO nebo PO, která:

- je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu,
- je zaměstnavatelem, pokud vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití automobilu.

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, jsou-li používána k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou-li používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání.

Předmětem daně jsou bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v ČR.

Základem daně je:

- zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- nejvyšší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

1.3.9 Daň z přidané hodnoty

DPH je ošetřeno zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Jde o fiskálně nejvýznamnější daň.

Je nepřímou daní, která zatěžuje konečného spotřebitele, ale odvádí ji podnikatelský subjekt, tzn. FO nebo PO provádějící zdanitelná plnění dodávky zboží a služeb v rámci podnikání. Postup při zdaňování zajišťuje, aby konečný výkon byl DPH zatížen jen jednou.

Osobou povinnou k dani je FO nebo PO, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, jejíž obrat za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců přesáhl částku 1 000 000 Kč se stává plátcem daně. Plátcem daně se může stát fyzická osoba nebo právnická osoba i dobrovolně.

Předmětem daně je dodání zboží nebo převod nemovitostí s místem placení v tuzemsku, dále pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, uskutečněné v tuzemsku nebo dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku aj.

Základem daně je cena za zdanitelná plnění, která neobsahuje daň. Základní sazba daně je stanovena v roce 2007 ve výši 19 % a snížená sazba je stanovena ve výši 5 %. Většina zboží a služeb podléhá základní sazbě daně. Do snížené sazby jsou zařazeny např. základní potraviny, tiskoviny, hromadná doprava, kulturní a sportovní akce atd. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně jsou poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, výchova a vzdělávání, sociální pomoc a další. Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně jsou např. vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, přeprava osob.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí nebo měsíc, dle výše obratu plátce za předcházející kalendářní rok. Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období

podat daňové přiznání. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Výběr daně z přidané hodnoty je prováděn prostřednictvím dvou státních institucí a to finančními úřady a celními orgány. Finanční úřady vybírají tuto daň ze zdanitelných plnění uskutečněných v tuzemsku a celní úřady ji inkasují zejména při neobchodních dovozech zboží do republiky.

S účinností od 1. ledna 2008 se zavádí nový pojem, a to skupinová registrace, která umožňuje, aby skupina spojených osob vystupovala pro účely DPH jako jeden subjekt pod jedním registračním číslem. Skupina podává pouze jedno daňové přiznání prostřednictvím svého zastupujícího člena. Zároveň se mění snížená sazba DPH na 9 %.

1.3.10 Spotřební daně

Spotřební daň upravuje zákon č. 353/2003 Sb. o spotřební dani, ve znění pozdějších předpisů. Spotřební daně zahrnují daň z minerálních olejů, daň z tabákových výrobků, daň z lihu, daň z piva a daň z vína. S výjimkou daně z minerálních olejů je výnos spotřebních daní určen výhradně do státního rozpočtu. Pokud jde o daň z minerálních olejů, podle platného rozpočtového určení daní náleží 90,9 % výnosu daně státnímu rozpočtu a 9,1 % náleží Státnímu fondu dopravní infrastruktury. Po vstupu do EU se uplatňuje značná míra harmonizace s ostatními členskými státy. EU stanovila směrnicemi minimální sazby, které musí členské státy respektovat.

Jsou daněmi na věc a neberou ohled na příjmovou situaci spotřebitele, jako to umožňují důchodové daně formou úlev, slev a progresivních daňových sazeb. Spotřební daň se stejně jako DPH uvaluje přímo na výrobky nebo zboží.

V daňových systémech existuje určitá skupina výrobků, která podléhá spotřební dani. Tyto výrobky se odlišují od ostatních svým výrazně vyšším daňovým zatížením, protože mají dlouhodobě neměnnou spotřebu, a tak zaručují stabilní daňový výnos.

Plátcem daně je PO nebo FO, která je provozovatelem daňového skladu nebo je příjemcem, daňovým zástupcem nebo výrobcem, jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Plátcí jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení.

Daň je splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období. Při dovozu vybraných výrobků je daň splatná ve lhůtě 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo povinné osobě doručeno rozhodnutí o vyměření cla, nebo ústně sdělena výše daně.

1.3.11 Ekologické daně

Vstupem České republiky do EU začalo přibližování ČR různým evropským systémům včetně toho daňového. Jedním z požadavků na Ministerstvo financí (MF) byla i tzv. Ekologická daňová reforma. S účinností od 1. ledna 2008 se zavádí nové ekologické daně. Je to daň ze zemního plynu, pevných paliv a elektřiny. Správa spadá pod celní orgány. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, plátcí jsou povinni předložit daňové přiznání (a zaplatit daň) do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Platit daň jsou povinni dodavatelé plynu i provozovatelé distribučních, přepravních soustav a podzemních zásobníků plynu. Daň dopadá i na subjekty, které použijí plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně. Výše uvedeným právnickým a fyzickým osobám vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň dnem, kdy dodají plyn konečnému spotřebiteli, nebo ho spotřebují. Od daně je osvobozen například plyn určený:

- pro výrobu tepla v domácnostech,
- k výrobě elektřiny,
- jako pohonná hmota pro plavby na vodách,
- v metalurgických procesech či mineralogických postupech.

Daň z pevných paliv

Plátce daně z pevných paliv je definován obdobně jako u plynu. Kromě dodavatelů se ovšem jedná i o subjekty, které spotřebují nezdáněná paliva nebo využijí pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození vztahuje. Rovněž povinnost přiznat a zaplatit daň je z časového hlediska stejná. Za základ daně je považováno množství pevných paliv vyjádřené v GJ. Sazba daně činí 8,5 Kč/GJ spalného tepla v hořlavině.

Předmětem daně jsou především:

- černé a hnědé uhlí,
- koks a polokoks z uhlí,
- ostatní uhlovodíky (pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla).

Od daně jsou osvobozena paliva určená k výrobě elektřiny, koksu, jako pohonná hmota pro plavby na vodách, nebo třeba k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena.

Daň z elektřiny

Základem daně z elektřiny je množství elektřiny v MWh. Samotná sazba daně pak činí 28,30 Kč/MWh. Od daně lze například osvobodit elektřinu, která je:

- ekologicky šetrná,
- vyrobená v dopravních prostředcích (pokud je tam i spotřebována),
- vyrobená ze zdaněných výrobků, pokud jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně.

2 Charakteristika daňové soustavy v Německu

Německo je zakládajícím členem Evropských společenství. Má klasický systém dvojího zdanění mezi firemní a osobní daní. Od poloviny devadesátých let se v Německu v souvislosti s neúnosným zatížením ekonomiky státu sociálními břemeny začalo kritizovat nadměrné přerozdělování prostředků prostřednictvím státního rozpočtu.

2.1 Všeobecná charakteristika Německa

Spolková republika Německo (dále jen Německo) je federativní parlamentní zastupitelská demokratická republika ležící ve střední Evropě. Německo hraničí s Nizozemskem, Belgií a Lucemburskem na západě, s Francií na jihozápadě, se Švýcarskem a Rakouskem na jihu, s Českem a Polskem na východě a s Dánskem na severu. Ze severovýchodu má Německo přístup k Baltskému moři, ze severozápadu k Severnímu moři. Německo tvoří 16 subjektů – 13 spolkových zemí a města Berlín, Brémy a Hamburg, mající statut spolkové země. Německo má rozlohu 357 021 km², 82 310 000 obyvatel a hrubý domácí produkt 26 700 € na obyvatele.⁶

Soustavou nejvyšších státních orgánů Německa tvoří Spolkový sněm, Spolková rada, Spolkový prezident a Spolková vláda. Spolkový sněm je nejvyšší zastupitelský a zákonodárny orgán volený v přímých volbách na 4 roky, jde o jednokomorový sbor poslanců, který má 598 členů. Spolková rada plní funkci druhé komory parlamentu, projednává návrhy spolkových zákonů vůči kterým má právo veta. Spolkový prezident je individuální hlavou státu, kterého

⁶ www.czso.cz za rok 2006.

volí Spolkové shromáždění na dobu 5-ti let. Spolková vláda je nejvyšším výkonným orgánem státní moci v rámci spolku, je organizována na základě tzv. kancléřského principu.

Jednotlivé země Německa jako subjekty spolku mají vlastní ústavy, jejich místo v právním řádu určuje princip podřízenosti spolkové ústavě. Rozdělení kompetencí Spolku a Země vychází ze všeobecného modelu, podle kterého ústava vypočítává jednotlivé oprávnění Spolku, ostatní zůstává v kompetenci zemí.

Veřejný rozpočet

Veřejným rozpočtem se rozumí státní rozpočet, rozpočty obcí a měst, rozpočty krajů, společný rozpočet Evropské unie, státní fondy (např. státní fond dopravní infrastruktury), fondy veřejných zdravotních pojišťoven.

Funkce daní

Funkce daní vyplývá z existence veřejného sektoru, ten je nutnou částí ekonomiky a zabezpečuje funkce, které nemůže dobře zabezpečit trh. Veřejný sektor a stejně tak daně mají tři základní funkce. Jsou to:

- funkce alokační – uplatňuje se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů,
- funkce redistribuční – veřejné finance přesunují část důchodů a bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším,
- funkce stabilizační – zmírňuje cyklické výkyvy v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

Často se zmiňuje ještě fiskální funkce. Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. Je obsažena ve všech výše zmíněných funkcích.

Daňové principy

V tabulce č. 1.1 jsou přehledně shrnuty základní daňové principy, které jsou často v literatuře označovány jako základní daňové pilíře.

Tab. 1.1: Základní daňové pilíře

Spravedlnost	Daně mají zajistit rovnoměrnější rozdělení důchodů, než jaké vyplývá z tržních podmínek.
--------------	--

Efektivnost	Daně by neměly způsobovat jednak velké zkreslení v cenách a užitku z různých druhů činností a také větší náklady administrativního charakteru, než je nutné.
Pozitivní vliv na ekonomické chování subjektů	Daně nemají omezovat pracovní úsilí lidí, ochotu spořit a přijímat podnikatelská rizika.
Správné působení na makroekonomické agregáty	Daně mohou být použity jako stabilizátory a tím se stávají součástí makroekonomické politiky.
Právní perfektnost a politická průhlednost	Jejich dodržování působí pozitivně na plnění ostatních požadavků.

Zdroj: KUBÁTOVÁ, K. (2006), str. 17.

2.2 Správa daní v Německu

Správu spotřebních daní a cel vykonává Federální ministerstvo financí, plní legislativní funkci a má na starosti interpretaci daňových zákonů s výjimkou organizace či rozpočtu daňové správy. Je mu přímo podřízen Federální finanční úřad.

Každá ze spolkových zemí má vlastní zemské ministerstvo financí. Ty zajišťují správu převážně daní z příjmů, daní ze zisku společností, DPH, dědických a darovacích daní, a dále daní z motorových vozidel.

Zemská ministerstva financí zastávají vedle správy daní i jiné funkce, například zodpovídají za tvorbu a čerpání rozpočtů jednotlivých spolkových zemí. Zemským ministerstvům financí podléhá 17 regionálních daňových úřadů, obvykle jeden až dva v každé spolkové zemi.

Zemská ministerstva financí a regionální daňové úřady řídí a konají dohled nad lokálními daňovými úřady, které jsou jim podřízeny. V zásadě však nezasahují do běžných činností souvisejících se správou daní (vyměřování, výběr, daňová kontrola). V současné době v Německu působí přibližně 707 daňových úřadů na lokální úrovni, které se zabývají především vyměřováním, výběrem a vymáháním daní, daňovými kontrolami, řešením daňových přestupků a procesem odvolání.⁷

⁷ www.cds.mfcr.cz, 2007.

2.3 Struktura daňové soustavy v Německu

Daně v Německu lze stejně jako daně v České republice rozdělit na přímé, které platí poplatník sám na vlastní účet, a nepřímé, které platí plátce daně, ovšem na účet poplatníka (od kterého předem daň vybere, např. formou přirážky k ceně):

1) přímé daně

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- příspěvek solidarity,
- živnostenská daň,
- církevní daň,
- daň z nemovitostí,
- daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí,
- daň z motorových vozidel,
- daň z loterií,
- daň z pojištění,

2) nepřímé daně

- daň z obratu (DPH),
- spotřební daň.

V následujícím textu popisuji většinu výše uvedených daní. Kvůli přehlednosti a dalšímu porovnávání v třetí kapitole jsem se zaměřila především na ty daně, které mají svůj protějšek i v České republice.

2.3.1 Daň z příjmů fyzických osob (Einwohnereinkommensteuer)

Zákon o dani z příjmů fyzických osob je ve srovnání s českou částí zákona o daních z příjmů podstatně podrobnější a propracovanější, oproti české právní úpravě je tato daň v Německu upravena v samostatném zákoně.

Osoby podléhající dani jsou němečtí daňoví rezidenti, kteří podléhají dani ze svých celosvětových příjmů, a nerezidenti, kteří podléhají dani jen z příjmů dosažených v Německu.

Daň z příjmů fyzických osob platí v Německu registrované fyzické osoby z nesamostatné práce (mzdy, příjmy), ze zemědělství a lesnictví, z řemeslných provozů, ze samostatné práce např. u příslušníků svobodných povolání, z kapitálového majetku, z pronájmů a z jiných specifikovaných příjmů. Mezi osvobozený příjem patří platby za

zdravotní pojištění, úrazové pojištění, pojištění pro případ invalidity nebo penzijní pojištění, sociální příspěvky, platby do zákonného penzijního programu a stipendia.

U daně z příjmů je uplatňováno lineárně-progresivní zdanění. Z příjmu se odpočítává nezdanitelná částka ve výši 7.664 € (u manželů 15 329 €). Za každé vyživované dítě je možné uplatnit odpočet 1 824 € a za péči o dítě, výchovu a vzdělání 1 080 €, v případě společného zdanění manželů dvojnásobek. Od základu daně je možné odečíst některé mimořádné osobní výdaje (např. náklady vzniklé z důvodu nemoci, na přípravu dětí na budoucí povolání, na pomocníci v domácnosti pro starší či nemocné občany), platby různých typů pojištění (do výše 12 400 €), náklady na dojíždění do zaměstnání bez ohledu na druh použitého dopravního prostředku ve výši 0,30 € za km a bez ohledu na to, zda byly tyto výdaje skutečně vynaloženy (maximálně lze odečíst 4 500 €).

Je možné započíst ještě slevy na dani. Nárok na slevu na dani je za pomoc v domácnosti poskytovanou prostřednictvím osoby, která je buď zaměstnancem nebo osobou samostatně podnikající. Pokud pomoc v domácnosti poskytuje osoba, která je zaměstnancem, tak maximální částka je buď 12% z nákladů nebo 2 400 €, z čehož vždy částka nižší. Na druhé straně, když pomoc v domácnosti poskytuje osoba samostatně podnikající, je maximální uplatnitelná sleva nižší a to buď 20% z nákladů nebo částka 600 €. Hranice slev se posuzují za domácnost a slevy nemohou být poskytovány prostřednictvím refundací.

Základ daně snížený o příslušné nezdanitelné částky či osobní odpočty představuje zdanitelný příjem. V Německu je odlišný způsob výpočtu daně ze mzdy zaměstnanců než v České republice. K výpočtu se používají následující vztahy vyjádřené ve vzorcích 2.1 a 2.2, které přiřazují ke každému upravenému základu daně daňovou povinnost funkčním předpisem.

$$Y = (X - 7\,664) / 10\,000$$

Pro X náležející do intervalu $(7\,665 \leq X \leq 12\,739)$ (2.1)

$$Z = (X - 12\,739) / 10\,000$$

Pro X náležející do intervalu $(12\,740 \leq X \leq 52\,151)$ (2.2)

X = zdanitelný příjem v EUR

Y, Z = koeficienty pro výpočet daňové povinnosti podle tabulky

Vypočtený zdanitelný příjem se dosadí spolu s koeficienty do tabulky 2.1. Tyto údaje se nachází v § 32a zákona o dani z příjmů fyzických osob.

Tab. 2.1 Výpočet daňové povinnosti v roce 2007

Roční zdanitelný příjem (€)	Daň
$X \leq 7\,664$	0
$7\,665 \leq X \leq 12\,739$	$(883,74 * Y + 1\,500) * Y$
$12\,740 \leq X \leq 52\,151$	$(228,74 * Z + 2\,397) * Z + 989$
$52\,152 \leq X \leq 250\,000$	$0,42 * X - 7\,914$
$250\,000 \leq X$	$0,45 * X - 15\,414$

Zdroj: *www.bundesrecht.juris.de + vlastní zpracování, 2007.*

V následující tabulce 2.2 jsou uvedeny jednotlivé sazby daně. Stejně jako v České republice je zdanění příjmů fyzických osob progresivní. Sazby daně se pohybují v rozmezí od 15 % do 45 %, přičemž horní sazbou daně jsou zdaňovány základy daně přesahující částku 250 000 €.

Tab. 2.2 Sazba daně z příjmů fyzických osob pro rok 2007

Roční zdanitelný příjem (€)	Mezní sazba (%)	Daň (€)
0 – 7 664	0	0
7 665 – 12 739	15,00 – 23,97	0 – 988
12 740 – 52 151	23,97 – 42	989 – 13 989
52 152 – 250 000	42	13 990 – 97 086
nad 250 000	45 ⁸	97 086

Zdroj: *European Tax Handbook, 2007.*

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňová přiznání se podávají do 31. května následujícího roku. Daně jsou vybírány v průběhu roku srážením u zaměstnavatele nebo formou čtvrtletních záloh.

2.3.2 Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftssteuer)

Dani z příjmů právnických osob podléhají v Německu akciové společnosti (AG), společnosti s ručením omezeným (GmbH) a komanditní společnosti (KgaA). Německé rezidentní společnosti podléhají dani ze svých celosvětových příjmů. Veškerý příjem společnosti se posuzuje jako obchodní zdanitelný příjem a vůči němu se obecně mohou uplatňovat všechny uznatelné výdaje potřebné k dosažení příjmu. Základem daně je celkový

⁸ Obchodní příjmy jsou vyjmuty z tohoto 3 % navýšení a platí pro ně nejvyšší možná mezní sazba 42 %.

zisky společnosti. Do daňově uznatelných nákladů lze zahrnout všechny výdaje spojené s podnikatelskou činností, pokud je zákon nezakazuje.⁹

Aby u právnických osob nedošlo k dvojímu zdanění, je uplatněna pouze jedna úroveň zdanění, a to tam, kde vznikají příjmy. V důsledku toho jsou dividendy, které obdrží jedna právnická osoba v koncernu od druhé, osvobozeny od srážkové daně. Totéž platí pro kapitálové zisky pocházející z prodeje akcií jinou právnickou osobou v rámci koncernu. Dividendy přijaté od právnické osoby podléhají pouze dani z příjmu z poloviční částky nezdaněné dividendy. Kombinované daňové zatížení na úrovni PO a u individuálního příjemce dividend fyzické osoby ve svém součtu dosahuje výše něco málo přes 50 % v závislosti na jednotlivých daňových progresivních sazbách.¹⁰

Kapitálová společnost, která nemá v Německu ani sídlo ani vedení, je povinna platit daň jen omezeně. To znamená, že je povinna platit daň právnických osob jen za příjmy, které pocházejí z Německa.

Pro movitý hmotný majetek se uplatňuje odepisování pomocí lineární sazby, majetek do hodnoty 410 € lze odepsat hned v prvním roce používání. Budovy se odepisují 50 let roční odpisovou sazbou ve výši 2 % nebo lze alternativně použít zrychlené odpisy: prvních 10 let 4 %, následujících 8 let 2,5 %, zbývajících 32 let 1,25 %.

Sazba daně ze zisku firem činí 25 % a je zvýšena na 26,38 % o 5,5 % solidární příplatek. Dividendy a jiná rozdělení zisku vyplácené rezidentním společnostem jsou předmětem srážkové daně ve výši 20 %.

Zdanitelným obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává do 31. května následujícího roku po roce, a který se daň přiznává. Na žádost může být tato lhůta prodloužena. Rezidentní společnosti musí platit čtvrtletní zálohy. Vyměřená daň je splatná 1 měsíc od obdržení platebního výměru poplatníkem.

Ztrátu do 1 milionu € lze uplatnit bez omezení, nad tuto částku je potřeba konzultací s příslušným berním úřadem.

2.3.3 Příspěvek solidarity (Solidaritätszuschlag)

Solidární příspěvek byl původně zaveden pouze dočasně po sjednocení Německa a měl sloužit na podporu obnovy a rozvoje infrastruktury, školství, zdravotnictví aj. spolkových zemí bývalé NDR. Tento příspěvek je ve výši 5,5 % z částky daně a jsou ho povinny platit jak fyzické, tak i právnické osoby bez rozdílu.

⁹ Široký, J., Daně v Evropské unii, str. 188.

¹⁰ www.mesec.cz, 2007.

2.3.4 Živnostenská daň (Gewerbesteuer)

Zásadní a podstatný vliv na daňové zatížení podnikatelských subjektů má rovněž tzv. živnostenská daň. Té podléhají obecně všechny německé společnosti. Z výnosů daně jsou financovány výdaje těch územních samosprávných celků, např. měst či obcí, v nichž je ta která živnost skutečně provozována. Sazby této živnostenské daně se v různých částech Německa značně odlišují.

Způsob stanovení základu daně se podstatně liší od způsobu stanovení základu daně u daně z příjmů, přičemž vlastní vzorec výpočtu je velmi složitý. Sazba obchodní daně se stanoví v závislosti na násobiteli a federální sazbě, ta je v roce 2007 ve výši 5 %. Násobitel je určen municipalitami a liší se v závislosti na jejich finančních potřebách, maximální možná výše je 490 %, avšak takto deklarovaná hodnota je zavádějící, neboť po provedení zmiňovaného složitého výpočtu daně se dostaneme na efektivní sazbu daně pohybující se přibližně mezi 10 % a 20 %.

2.2.5 Církevní daň (Kirchensteuer)

Církevní daň jsou povinny fyzické osoby v Německu platit, pokud jsou registrovány v církvi. I v tomto případě platí, že deklarované sazby církevní daně, které se pohybují v jednotlivých spolkových zemích pohybují mezi 8 % až 9 % z částky daně, neznamenaají s ohledem na způsob propočtu skutečné zatížení příjmů. Reálné zdanění se pohybuje cca ve výši 4 % takto zdaňovaného příjmu.

Mnoho lidí tuto daň platí de facto „zbytečně“, jelikož do kostela chodí minimálně nebo vůbec, přitom by pro osvobození od této daně stačilo z církve formálně vystoupit. Jejich vysoký zájem a snaha o účast na organizaci církevního života není způsobena primárně touto daní. Je zde velmi bohatě rozvinutá občanská společnost, takže patří k dobrým mravům být někde a pro něco angažovaný. To se pak v katolickém prostředí odráží snahou angažovat se ve své farnosti, v katolické akci nebo v nějakém církevním spolku či hnutí. Předpokladem je byrokraticky náročná evidence těch, kteří se k církvi hlásí a jsou plátcí.¹¹

2.2.6 Daň dědická a darovací (Erbschaftssteuer und Schenkungsteuer)

Dědická daň se vztahuje na převod majetku po smrti, jestliže zesnulý byl v okamžiku smrti občanem Německa, nebo příjemce je tamní občan. Jestliže neplatí žádná z těchto dvou

¹¹ www.cyrilsvoboda.cz, 2007.

podmínek, daň se odvádí pouze z majetku, který se nachází v Německu. Dluhy zesnulého stejně jako náklady na pohřeb a administrativní výdaje jsou odečitatelné.

Darovací daň se musí odvádět v případě, že majetek je převáděn bez finanční kompenzace za života darujícího a darující nebo příjemce jsou občany Německa. Daň se také odvádí z majetku, který je v Německu, i když darující i obdarovaný nejsou jeho občany.

Nezdanitelné části základu daně u daně dědické a daně darovací činí:

- 307 000 € pro manžele,
- 205 000 € pro děti a nevlastní děti,
- 51 200 € pro ostatní příjemce v kategorii I,
- 10 300 € pro příjemce v kategorii II,
- 5 200 € pro příjemce v kategorii III.

Sazby daně dědické a darovací jsou stanoveny v závislosti na příbuzenském vztahu k zesnulému/darujícímu (tab. 2.2) a na výši převáděného majetku.

Tab. 2.2 Kategorie dědiců/obdarovaných a sazby daně pro rok 2007

Kategorie dědiců/obdarovaných	Sazba (%)
I - manželé, děti, nevlastní děti, vnuci, pravnoučata a v případě dědění rodiče a prarodiče	7 - 30
II - sourozenci, synovci, neteře, nevlastní rodiče, zeťové, snachy, tcháni, tchýně, rozvedení manželé a v případě daru rodiče a prarodiče	12 - 40
III - ostatní příjemci včetně právnických osob	17 - 50

Zdroj: Široký, J., 2007, str. 191.

Nižší sazby pro každou kategorii se uplatňují u majetku do výše 52 000 €, vyšší sazby se uplatní u majetku přesahujícího částku 25 565 000 €.

V případě obchodního majetku získaného zděděním nebo darem je prvních 225 000 € osvobozeno, pouze 65 % z částky, která tuto částku přesahuje, je předmětem daně.

Jednou za 30 mohou být tyto daně uvaleny i na majetek rodinné nadace.

2.3.7 Daň z převodu nemovitostí (Immobilienübertragungssteuer)

Vyměřovací základ daně je tvořen součtem veškerých nákladů nabyvatele, které vydal v rámci získání nemovitosti (v souladu s německou právní úpravou jsou za součást pozemků pokládány i na nich se nacházející nemovitosti). Součástí vyměřovacího základu tak mohou být vedle samotné ceny nemovitosti i například náklady převzaté nabyvatelem nemovitosti od

jejího prodejce na přeměření pozemků či makléřské poplatky, které se může v Německu zavázat uhradit nabyvatel za prodejce. Hodnotu převáděné nemovitosti je nutno zjistit podle německého oceňovacího zákona.

S účinností od 1. září 2006 je stanovení procentní sazby daně ponecháno v kompetenci jednotlivých spolkových zemí, přičemž například v Berlíně je s účinností od 1. ledna 2007 stanovena daňová sazba ve výši 4,5 procenta. V rámci německé regulace je rovněž stanovena limitní hodnota vyměřovacího základu ve výši 2500 €, která je od daně zcela osvobozena.¹² Dříve docházelo při převodech v rámci skupiny k opakovanému vyměřování daně. Nyní jsou proto převody od daně z převodu nemovitostí v rámci finanční skupiny osvobozeny.

2.3.8 Daň z nemovitostí (Liegenschaftssteuer)

Předmětem daně jsou nemovitosti vlastněné k začátku kalendářního roku. Daň je uložena na nemovitý majetek bez ohledu na to, zda se jedná o majetek používaný k podnikání či nikoli. Zdaňovací období je stejně jako u nás jeden rok. Daň se vypočítá z daňové hodnoty základní federální sazbou ve výši 0,35 %. Výsledek se násobí municipálním koeficientem, který se pohybuje od 280 % až do 600 %. Efektivní daňová sazba se pohybuje mezi 0,98 % až 2,1 % daňové hodnoty. Průměrná sazba se pohybuje v roce 2007 okolo 1,5 %.

2.3.9 Daň z obratu (Umsatzsteuer)

Druhou nejvýznamnější daní je daň z obratu (v ČR se nazývá daň z přidané hodnoty), má 30-ti procentní podíl na celkových daňových příjmech. Němci důsledně nazývají tuto daň jako daň z obratu - Umsatzsteuer. V užším smyslu daň z obratu je daň na výstupu, zatímco daň na vstupu se nazývá Vorsteuer. Daň vybíraná při dovozu ze zemí mimo EU je nazývána dovozní daní (Einfuhrsteuer).

Výše základní daně je v roce 2007 19%, snížené 7%. Do snížené sazby patří například potraviny (v případě jídla a pití určeného ke konzumaci na místě se uplatní základní sazba daně), veřejná doprava (autobusy, vlaky), knihy, časopisy, květiny, léky apod.

Daň z obratu musí ze zákona platit každý podnik. Od povinnosti platit tuto daň může být osvobozen (na základě žádosti) jen malý živnostník, a to pokud v roce založení podniku pravděpodobně nedosáhne vyššího obratu než 17 500 €, resp. pokud v minulém roce nedosáhl vyššího obratu než činí tato částka a v průběžném roce činnosti pravděpodobně nepřekročí

¹² www.stavba.tzb-info.cz, 2007

obrat 50 000 €, může se však zaregistrovat dobrovolně. Dani podléhá dodání zboží a poskytnutí služeb v Německu, pořízení zboží z jiného členského státu v rámci podnikání, dovoz zboží do Německa a pořízení nových dopravních prostředků z jiného členského státu.

Rozdělení daně z obratu do jednotlivých rozpočtů se počítá následovně: nejprve dostane spolek 5,63 %, ze zbytku dostanou nejprve obce 2,2 %. Z následného zbytku dostává spolek 49,6 %. Na spolkové země připadá zbývajících 50,4 %.

2.3.10 Spotřební daně (Verbrauchssteuer)

Systém spotřebních daní zahrnuje některé spotřební daně, vybírané u nás, ale i další, které náš daňový systém nezná. Všechny spotřební daně jsou vybírány na úrovni spolku a zůstávají příjmovou stránkou jeho rozpočtu, s výjimkou daně z piva, jejíž výnos se dělí mezi spolek a země. Zboží, které pochází z volného prodeje z jiných členských států a slouží k soukromým účelům se nedaní. Jako hranice se např. u alkoholických nápojů počítá 110 litrů piva, 90 litrů vína, nebo 10 kg kávy. Od placení spotřebních daní jsou osvobozeny dvě německá území - ostrov Helgoland a oblast Büsingen, která patří ke švýcarskému daňovému a celnímu území.

Spotřební daně se v Německu dělí na:

- daň z energií (z minerálních olejů, pohonných hmot, černého a hnědého uhlí aj.)
- daň z piva,
- daň z lihovin a šumivého vína,
- daň z elektrické energie,
- daň z tabáku,
- daň z kávy.

3 Komparace daňových soustav České republiky a Německa

Daňové příjmy veřejných rozpočtů ve vyspělých zemích představují nejméně čtvrtinu, někde dokonce až polovinu hrubého domácího produktu. K významnému nárůstu daňových výnosů docházelo ve všech průmyslově vyspělých zemích především od 60. let 20. století.

V této kapitole je provedena komparace daňových systémů České republiky a Německa podle mnou vybraných hledisek, nejprve v oblasti daní z příjmů fyzických osob, poté příspěvků na sociální zabezpečení, v oblasti DPH, podle daňové kvóty a nakonec jsou porovnány daňové příjmy jednotlivých státních rozpočtů. Cílem této kapitoly je potvrdit nebo vyvrátit hypotézy:

- daňové zatížení v České republice je nižší než v Německu,
- v Německu je složitější daňový systém než v České republice.

3.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je v České republice upravena zákonem o daních z příjmů, ve kterém je obsažena problematika jak daně z příjmů FO, tak i daně z příjmů PO. Oproti tomu v Německu je daň z příjmů fyzických osob upravena v samostatném zákoně.

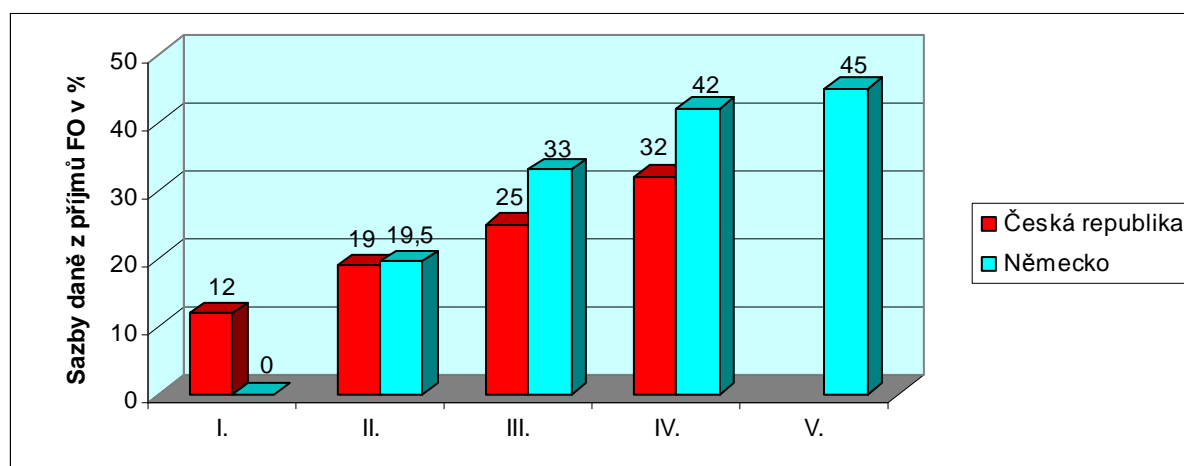
Z předcházejících dvou kapitol vyplývá, že poplatníci i předměty této daně jsou v ČR i v Německu totožné. Jsou také shodně uplatňovány odpočitatelné položky na poplatníka, děti, manželku apod. V Německu je však více odpočitatelných položek a od základu daně lze odečíst také některé mimořádné výdaje (např. léčení, náklady na přípravu dětí na budoucí povolání) nebo dojíždění do zaměstnání. Slevu na dani je v Německu možno využít v případě pomoci v domácnosti.¹³

Obě země využívají pro stanovení daně v roce 2007 progresivní sazby, avšak v Německu je mnohem složitější způsob výpočtu, jak je uvedeno v podkapitole 2.3.1. V grafu 3.1, ve kterém jsou zobrazeny sazby daní z příjmů fyzických osob v obou státech pro rok 2007, jsou pro potřeby grafu použity pro druhou a třetí tarifní třídu průměrné hodnoty. Jak je uvedeno v tab. 2.2, jsou sazby v těchto tarifních třídách určeny intervalem.

V České republice je od 1. ledna 2008 zavedena jednotná proporcionální sazba daně ve výši 15 %. Také v Německu se mluví o zavedení jednotné sazby, a to především kvůli složitému výpočtu daně z příjmů FO. V minulých volbách však vyšlo najevo, že větší část Němců s tím nesouhlasí.

¹³ Viz podkapitola 2.3.1.

Graf 3.1 Sazby daní z příjmů fyzických osob v ČR a Německu pro rok 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

Z grafu 3.1 vyplývá, že v Německu se pro příjmy, které spadají do první tarifní skupiny, používá 0 % daňová sazba. V Německu ale není ze zákona garantována minimální mzda, takže se mi tato sazba zdá v zájmu ochrany nízkopříjmových obyvatel logická. Podle ministerstev financí obou států spadá polovina poplatníků daní z příjmů FO do prvních tří tarifních skupin. V České republice byl v roce 2007 průměrný hrubý roční příjem přibližně 10 480 € a v Německu 27 161 €.

Nominální sazba daně však nepodává komplexní přehled o tom, jakou část svého příjmu poplatníci opravdu odvedou státu. Pro lepší srovnání je třeba brát v úvahu všechny odpočitatelné položky, slevy na dani a sociální dávky, které může poplatník pobírat a uplatňovat. Pokud bych chtěla porovnat skutečné daňové zatížení jednotlivce, může k tomu posloužit tzv. „Den daňové svobody“. Výpočet vychází z odhadů Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Den daňové svobody je první den, kdy již občané nemusí vydělávat na pokrytí výdajů veřejných rozpočtů. V České republice připadl na 11. června 2007, v Německu o čtyři dny později na 15. června 2007.

Zdaňovacím obdobím je shodně kalendářní rok. Daně jsou vybírány v průběhu roku srážením u zaměstnavatele nebo formou čtvrtletních záloh. Termín podání daňového přiznání je v ČR do 31. března a v Německu do 31. května následujícího roku.

3.2 Komparace příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

Konstrukce příspěvků na sociální zabezpečení je totožná s podstatou daně. Dle klasifikace OECD jsou zařazeny do skupiny 2000 – Příspěvky. Základem pro výpočet

příspěvků jsou hrubé příjmy poplatníka. Největší část vybraných peněz plyne na výplatu důchodů, které jsou v obou zemích založené na průběžném systému financování.

Systém sociálního pojištění se v ČR skládá z veřejného zdravotního pojištění, nemocenského pojištění, důchodového pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Jak je znázorněno v tab. 3.1, platí za zdravotní i sociální pojištění zaměstnanec méně než zaměstnavatel za své zaměstnance.

Tab. 3.1 Sazby zdravotního a sociálního pojištění v roce 2007 (v %)

Osoba / sazba pojistného	VZP ¹⁴	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti	Celkem
Zaměstnanec	4,5	1,1	6,5	0,4	12,5
Zaměstnavatel	9	3,3	21,5	1,2	35
OSVČ	13,5	4,4	28	1,6	47,5

Zdroj: Široký, J. (2007), str. 132.

V České republice odvádí zaměstnavatel zdravotní pojištění příslušné zdravotní pojišťovně a sociální pojištění okresní správě sociálního zabezpečení. Sociální pojištění je v ČR součástí státního rozpočtu.

Systém sociálního pojištění v Německu není realizován prostřednictvím státních orgánů, ale veřejnými či poloveřejnými pojišťovnami. Skládá se z:

- zákonného důchodového pojištění,
- zákonného zdravotního pojištění,
- pojištění nezaměstnanosti,
- úrazové pojištění,
- pojištění pro případ invalidity a stáří.

V následující tab. 3.2 jsou uvedeny sazby jednotlivých druhů sociálního pojištění v % a maximální měsíční částka platu v €, ze které je možné příspěvky hradit (MMČP). Hodnoty uvedené v tab. 3.2 se vztahují k zaměstnancům, ale platí stejně i pro zaměstnavatele, neboť zaměstnavatel a zaměstnanec odvádí na pojištění stejnou procentní sazbu. Jedinou výjimku tvoří zdravotní pojištění, u něhož je podíl odváděný zaměstnavatelem 6,65 %.

V tab. 3.2 není zahrnuto úrazové pojištění, neboť jeho sazba se odvíjí od výše platu a rizikové třídy a nehradí jej zaměstnanec.

¹⁴ Veřejné zdravotní pojištění

Tab. 3.2 Sazby (%) a MMČP (€) sociálního pojištění zaměstnance v roce 2007

Druh	Sazba	MMČP (€)
Důchodové pojištění	9,95	5 250
Zdravotní pojištění	7,55	3 562,50
Pojištění v nezaměstnanosti	2,10	5 250
Pojištění pro případ invalidity a stáří	0,85 ¹⁵	3 562,50

Zdroj: European Tax Handbook (2007) + vlastní zpracování.

U důchodového pojištění a pojištění v nezaměstnanosti jsou v pěti nových federálních státech maximální měsíční částky z platu, ze kterých je možné příspěvek platit, 4 550 €. Sazba důchodového a zdravotního pojištění je průměrná, aktuální sazba záleží na pojišťovně, u které je zaměstnanec pojištěn. Pro bezdětné zaměstnance je pojištění pro případ invalidity a stáří zvýšeno o dalších 0,25 %.

Dílčí shrnutí

Z předcházejícího textu vyplývá, že v roce 2007 v České republice přispívají na sociální a zdravotní pojištění zaměstnanci 12,5 % a zaměstnavatelé za své zaměstnance 35 % z hrubé mzdy. V Německu je to 20,45 % z hrubé mzdy placené zaměstnancem a 19,55 % z hrubé mzdy, které odvádí za své zaměstnance zaměstnavatel. Dále zaměstnavatel platí úrazové pojištění, které se odvíjí od výše platu a rizikové třídy, do které je zaměstnanec zařazen. Z toho vyplývá, že v Německu se platí z hrubé mzdy o 7,5 % nižší odvody na sociální a zdravotní pojištění než v České republice. Největší rozdíl je v důchodovém pojištění placeném zaměstnavatelem, neboť v Německu odvádí o 11,55 % méně.

3.3 Porovnání daně z přidané hodnoty

V oblasti daně z přidané hodnoty vyjmenovává Evropská unie zboží a služby, které mohou, ale nemusí být předmětem snížené sazby DPH, a stanovuje minimální výši základní sazby, která činí 15 %, a minimální výši snížené sazby ve výši 5 %. Seznam zboží, které podléhá snížené sazbě DPH, je uveden v příloze č. 1. Seznam služeb, které podléhají snížené sazbě DPH, je uveden v příloze č. 2. Pokud v těchto přílohách zákona o DPH zboží nebo služby nejsou uvedeny, patří do základní sazby.

¹⁵ respektive 1,35 % v Sasku

V Německu bylo DPH zavedeno už v roce 1968, zatímco v České republice až v roce 1993. V obou státech je shodná základní sazba v roce 2007 ve výši 19 %. Snížená sazba je v roce 2007 v ČR 5 %, ale v Německu je o 2 % vyšší tzn. 7 %.

V České republice se musí povinně přihlásit k placení DPH osoba, jejíž obrat za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců přesáhl částku 1 000 000 Kč. Pokud použijí k převodu kurz 25,5 Kč/€, činí tato částka přibližně 39 200 €. V Německu jsou podnikatelé osvobozeni od povinné registrace za plátce daně, jestliže jejich obrat v předchozím kalendářním roce nepřesáhl částku 17 500 € a v aktuálním kalendářním roce pravděpodobně nepřesáhne 50 000 €. V obou státech se může plátce zaregistrovat dobrovolně.

V příloze č. 4 uvádím výši základní sazby DPH ve vybraných státech světa v roce 2007. Je zajímavé, že v některých státech se DPH vůbec neplatí, oproti tomu nejvyšší základní sazba DPH je v Brazílii a Dánsku, a to 25 %.

3.4 Komparace ČR a Německa podle daňové kvóty

Jedním z ukazatelů mezinárodního srovnávání daňových soustav jsou tzv. daňové kvóty, které představují mezinárodní srovnávací ukazatel pro podíl vybraných daní příslušného státu na jeho hrubém domácím produktu. Jednoduchá daňová kvóta se vypočítá jako „poměr výnosu daní a cel k HDP“ v běžných cenách (3.1). Častěji se používá složená daňová kvóta, která se vypočítá jako „poměr výnosu daní, cel a pojistného na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení k HDP“ v běžných cenách (3.2).

Ve výpočtech se při klasifikaci daní vychází z platné metodiky Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD)¹⁶. Tato metodika nejlépe odpovídá ekonomickému chápání pojmu „daň“ a navíc také umožňuje mezinárodní komparaci. Toto členění přihlíží k daňovému charakteru příspěvků na sociální zabezpečení a řadí je mezi ně.

$$JDK = (\text{veškeré daně} + \text{cla}) / \text{HDP} \quad (3.1)$$

$$SDK = (\text{veškeré daně} + \text{cla} + \text{příspěvky na sociální zabezpečení}) / \text{HDP} \quad (3.2)$$

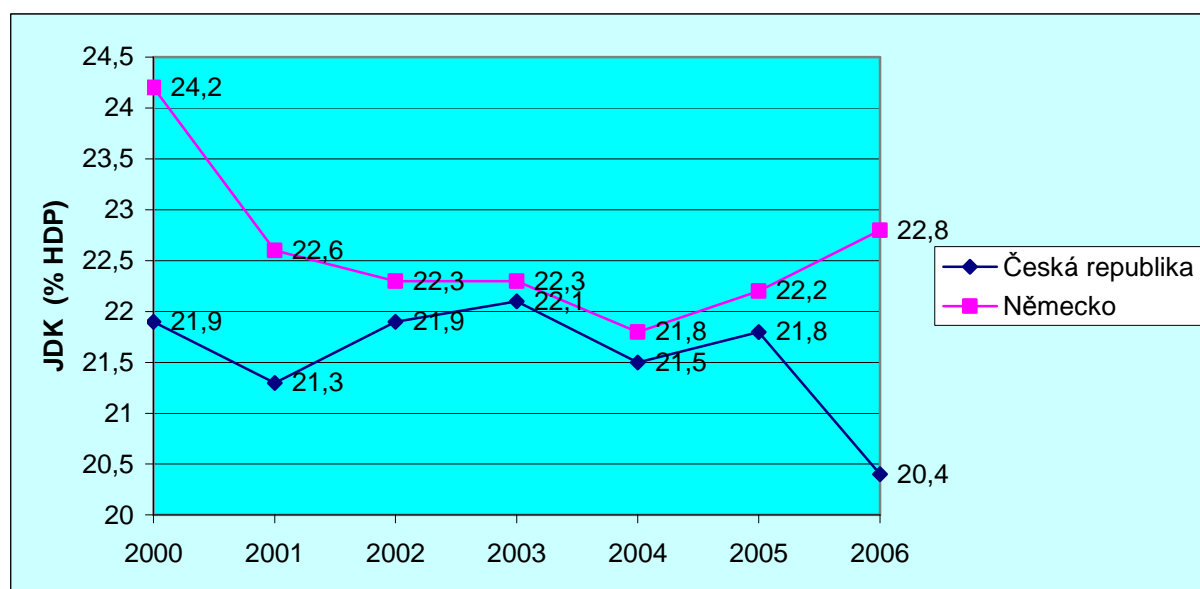
Mezistátní porovnávání jednotlivých konkrétních daní nemá příliš velkou vypovídací schopnost a s ohledem na rozdílnou strukturu daní v daňových systémech jednotlivých zemí či na rozdílnou strukturu obdobných daní v různých zemích, např. základ daně, rozsah osvobození, nezdanitelné částky, daňová kvóta nemůže vypovídat o daňovém zatížení

¹⁶ viz příloha č.3

jednotlivce. Ale s ohledem na fakt, že nositelem všech daní je ve skutečnosti jednotlivec, podává nejúplnější, komplexní informaci o velikosti daňového zatížení.

Při hodnocení daňové kvóty je třeba si uvědomit, že vypovídací hodnota tohoto ukazatele má určité nedostatky. Vzhledem k tomu, že je obecně definována jako podíl daňového výnosu a HDP, bude výsledná hodnota záviset jednak na tom, co vše je do pojmu „daň“ zahrnuto a jednak na tom, jak kvalitně je v dané zemi prováděn odhad HDP. Některé nominální odvody se navíc v některých státech nazývají poplatky a problém je i se zařazením místních daní. Následující graf 3.2 zobrazuje vývoj jednoduché daňové kvóty České republiky a Německa v letech 2000 až 2006.

Graf 3.2 Vývoj JDK České republiky a Německa v letech 2000 – 2006

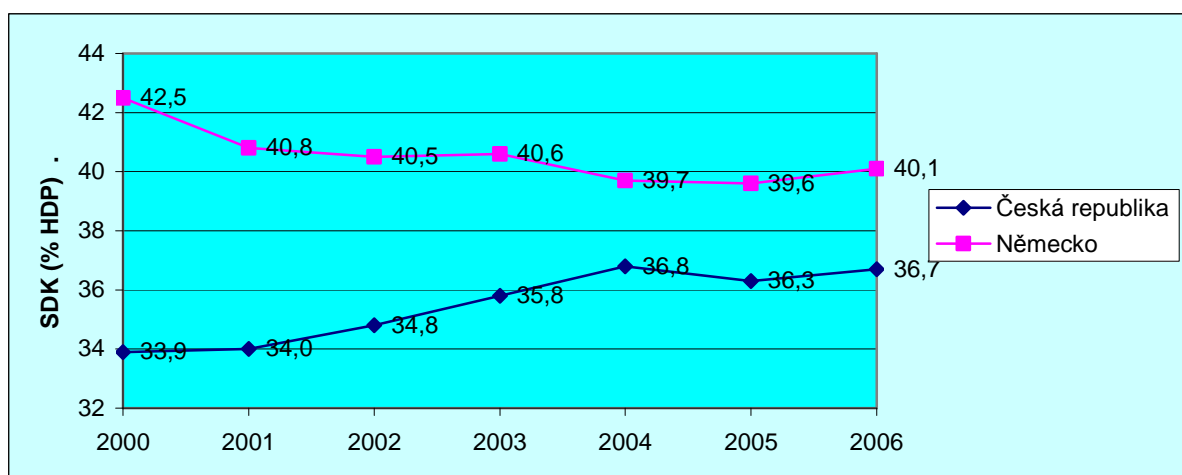


Zdroj: www.mfcr.cz, www.bundesfinanzministerium.de, vlastní zpracování, 2008.

Jak vyplývá z grafu, JDK je v České republice nižší než v Německu. Ve srovnání s ostatními zeměmi EU je v České republice JDK jedna z nejnižších. V roce 2006 byla nejvyšší JDK v Dánsku ve výši 48,0 % a ve Švédsku 37,3 %, nejnižší potom v Řecku 17,4 % a na Slovensku 17,7 %.

Je nutné sledovat rozdíl mezi JDK a SDK daného státu. Tento rozdíl znázorňuje míru sociální ochrany každé země. Např. Česká republika je ve srovnání s ostatními státy EU státem s jednou z nejnižších JDK, ve výši SDK se vyskytuje přibližně v polovině žebříčku, neboť má vysoký podíl příspěvků sociálního a zdravotního pojištění na celkových daňových příjmech. V grafu 3.3 je znázorněn vývoj SDK v obou zemích.

Graf 3.3 Vývoj SDK v České republice a Německu v letech 2000 – 2006



Zdroj: www.mfcr.cz, www.bundesfinanzministerium.de, vlastní zpracování, 2008.

Z grafu 3.3 vyplývá, že v posledních 3 sledovaných letech se SDK v České republice mírně přibližuje SDK v Německu. Oba státy se nachází uprostřed žebříčku států EU podle metodiky OECD. Nejvyšší SDK mají opět Švédsko a Dánsko oba státy přibližně 50 % HDP v roce 2006. Nejnižší Řecko a Slovensko se SDK ve výši 27,4 % resp. 29,6 % HDP. V Dánsku se však platí i daň ze sociálních dávek, která dosahuje až 6 % HDP, přitom by bylo stejné, kdyby stát o tuto částku snížil vyplácenou dávku a tím snížil SDK.

Výše daňové kvóty je v EU značně rozdílná. Mohou se ale objevit i státy s podobnou sociální a daňovou politikou, ale rozdílnou daňovou kvótou. Záleží totiž na tom, zda jsou např. rodinné přídatky poskytovány prostřednictvím daňového systému ve formě daňových úlev nebo ve formě sociálních dávek.

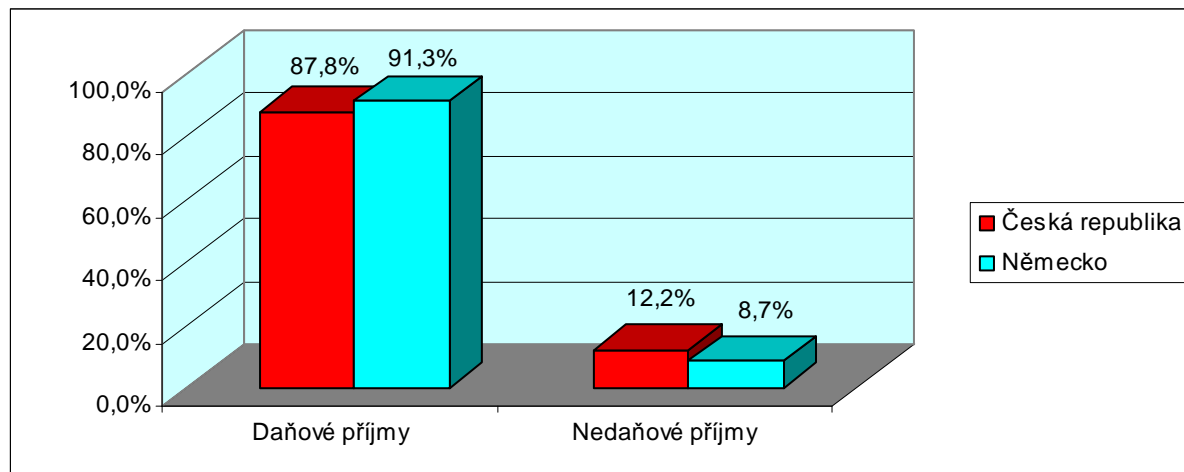
Z předchozího textu vyplývá, že daňové zatížení je z hlediska výsledků JDK a SDK v Německu vyšší než v České republice. V České republice je však důležité přihlédnout i k rozdílu mezi JDK, který v roce 2006 oproti předchozímu roku klesá, a SDK, který naopak meziročně mírně stoupá.

3.5 Porovnání příjmů státních rozpočtů

Státní rozpočet je základním článkem veřejných financí, protože soustřeďuje největší část příjmů rozpočtové soustavy. Základní funkcí státního rozpočtu je redistribuce národního důchodu související s plněním politických, ekonomických a sociálních úkolů státu. Představuje bilanci příjmů a výdajů státu. Státní rozpočet se skládá z daňových a nedaňových příjmů. V grafu 3.4 je znázorněno procentuální složení příjmů státních rozpočtů Německa a České republiky podle rozpočtů těchto států v roce 2007. Státní rozpočet České republiky

v letech 2006 a 2007 je v příloze č. 5 a státní rozpočet Německa v letech 2006 a 2007 je uveden v příloze č. 6.

Graf 3.4 Příjmy státních rozpočtů Německa a ČR v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

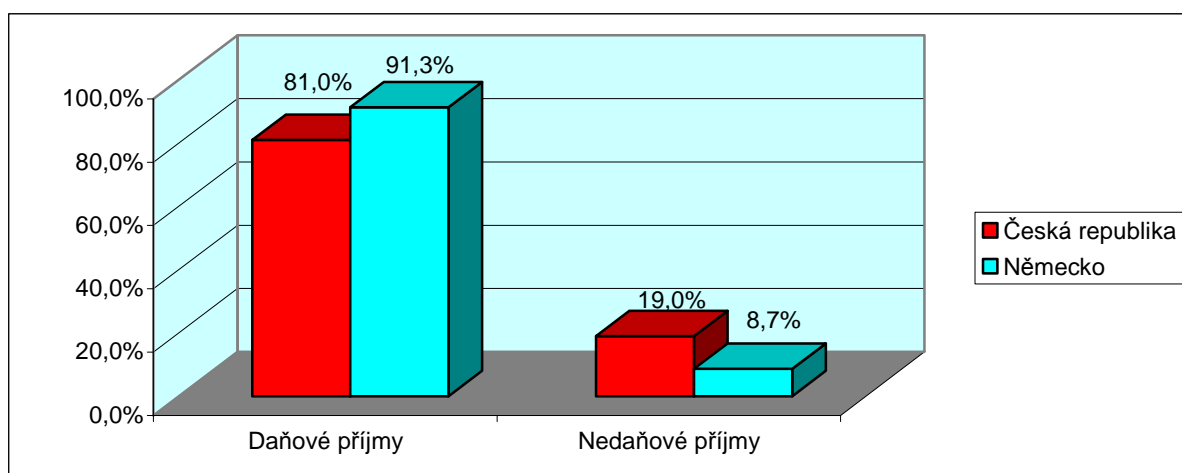
V Německu byly v roce 2007 daňové příjmy ve výši 270 miliard €, což představuje zvýšení o 10,7 % oproti roku 2006. Tento růst byl způsoben především zvýšením daně z přidané hodnoty z 16 % v roce 2006 na 19 % od 1. ledna 2007. Nedaňové, kapitálové a ostatní příjmy v roce 2007 činily 25,7 mld. €.

V České republice byly v roce 2007 daňové příjmy ve výši 900,66 miliard Kč, což představuje zvýšení o 12,2 % oproti roku 2006. Největší nárůst představovaly daně z příjmů právnických osob, a to o 19,3 mld. Kč, tj. oproti roku 2006 navýšení o 20,2 %, a spotřební daně o 19,1 mld. Kč, tj. o 16,9 %. Nedaňové, kapitálové a ostatní příjmy v roce 2007 činily 125,23 mld. Kč.

Z grafu 3.4 vyplývá, že poměr daňových příjmů k celkovým příjmům byl v České republice v roce 2007 o 3,5 % nižší než v Německu. Oba státy mají poměr příjmů z daní k celkovým příjmům kolem 90 %. To znamená, že získávají podstatnou část příjmů státních rozpočtů formou daní.

V České republice je však do příjmů státního rozpočtu započítáno i pojistné na sociální zabezpečení, ale v Německu pojistné na SZ není příjmem státního rozpočtu, neboť není realizováno prostřednictvím státních orgánů. Proto v grafu 3.5 uvádím poměr daňových a nedaňových příjmů státních rozpočtů na rok 2007 bez započítání pojistného na sociální zabezpečení.

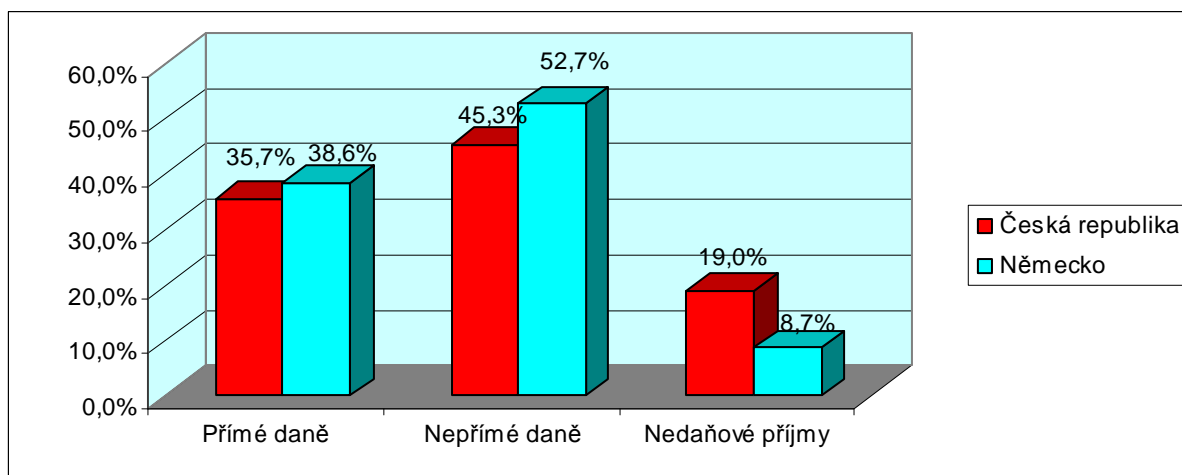
Graf 3.5 Příjmy státních rozpočtů ČR a Německa bez pojistného na SZ v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

V grafu 3.5 je vidět, že v případě nezapočítání pojistného na sociální zabezpečení, se v ČR sníží daňové příjmy o 6,8 %, protože v tomto případě je na daních vybráno 533,5 mld. Kč. Tento graf má podle mě lepší vypovídací schopnost, protože jsou v obou státech v daňových příjmech započítány přímé a nepřímé daně, bez ohledu na vybrané pojistné na sociální zabezpečení. V grafu 3.6 je složení státních rozpočtů obou států v roce 2007 s rozdělením na příjmy z přímých daní, nepřímých daní a nedaňové příjmy.

Graf 3.6 Složení státních rozpočtů ČR a Německa v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

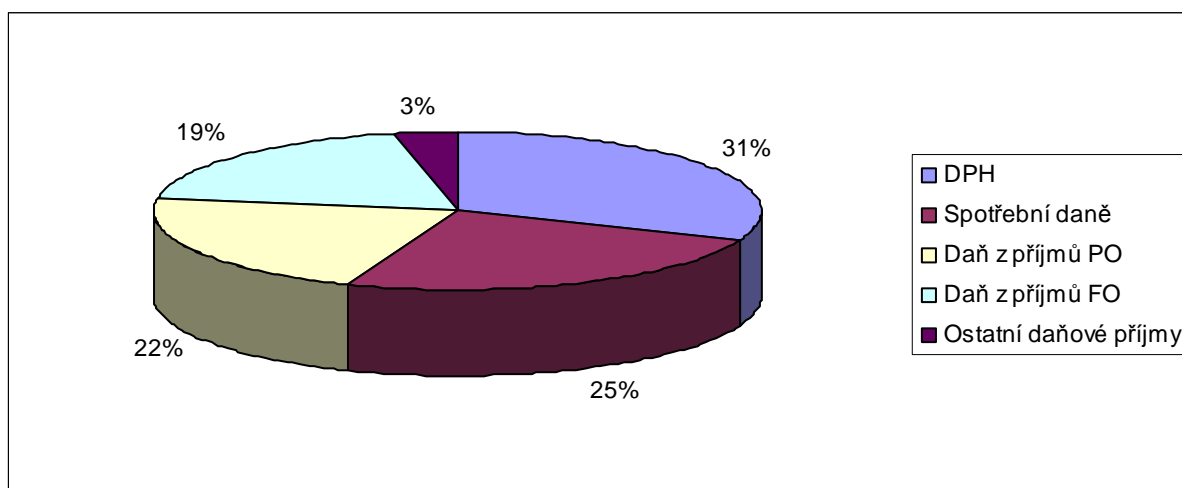
V hodnotách grafu 3.6 není zahrnuto pojistné na SZ, neboť jinak dochází ke zkreslení. Z tohoto grafu vyplývá, že v obou státech jsou ve složení státních rozpočtů skoro stejné poměry přímých daní. Rozdíl 7,4 % v nepřímých daních je vyšší, ale největší rozdíl je

v poměru nedaňových příjmů, a to 10,3 %. Z toho plyne možný závěr, že Česká republika a Německo mají přibližně stejný podíl přímých daní na státním rozpočtu.

3.6 Porovnání daňových příjmů státních rozpočtů

Pro následující dva grafy 3.7 a 3.8 jsem seřadila daňové příjmy tak, aby byly patrné poměry mezi jednotlivými příjmy.

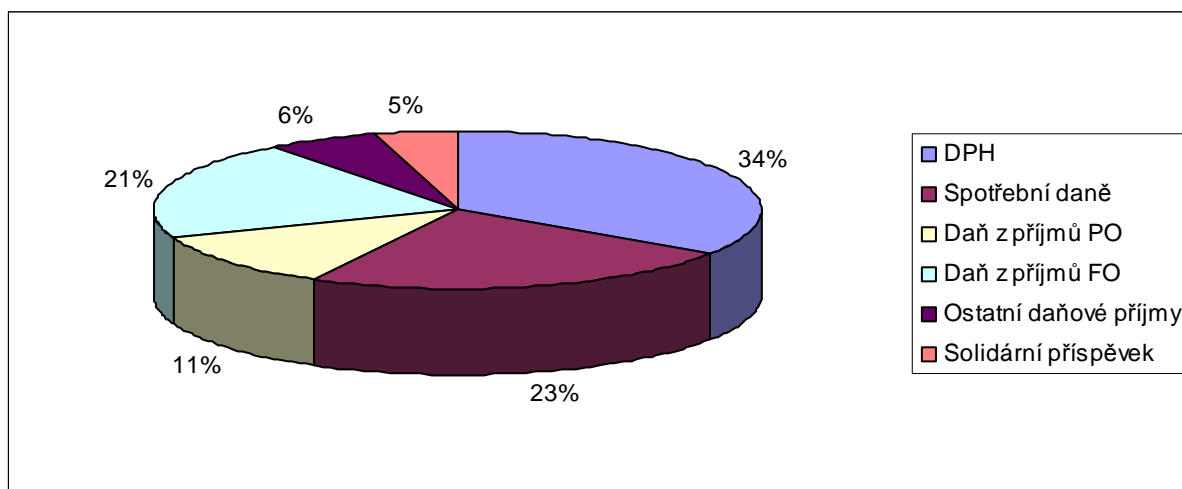
Graf 3.7 Daňové příjmy České republiky v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

Státní rozpočet České republiky v grafu 3.7 je bez započítání pojistného na sociální zabezpečení, protože už v předchozím textu je uvedeno, že dochází ke zkreslení, neboť v Německu se pojistné na SZ realizuje prostřednictvím veřejných či poloveřejných pojišťoven.

Graf 3.8 Daňové příjmy Německa v roce 2007



Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

Ve státním rozpočtu Německa je začleněn solidární příspěvek, který není snadné rozdělit kvůli složitým výpočtům daní z příjmů jen na část, která náleží k dani z příjmů fyzických osob, a část patřící k dani z příjmů právnických osob. Proto ho uvádím v grafu 3.4 jako samostatnou položku. Do ostatních daňových příjmů jsou započítány např. majetkové daně, správní poplatky, clo apod.

Jak je vidět z grafů 3.7 a 3.8 je hlavním daňovým příjmem obou států daň z přidané hodnoty a spotřební daně. Velký rozdíl 11 % je v poměru daně z příjmů PO.

Pro další porovnání daňových příjmů jsem sestavila tab. 3.3, která využívá data ze stránek ministerstev financí v obou státech, na kterých jsou uvedeny státní rozpočty pro rok 2007. V tab. 3.3 jsem použila stejné rozložení daňových příjmů, jako v grafech 3.7 a 3.8. V tab. 3.3 jsou v druhém a třetím sloupci znázorněny daňové příjmy státního rozpočtu České republiky v roce 2007 včetně přepočtu na €, a to v kurzu 25,5 Kč za 1 €. V posledním sloupci jsou uvedeny daňové příjmy státního rozpočtu Německa v roce 2007, v ostatních daňových příjmech je započítán i solidární příspěvek, který v roce 2007 činil 12,3 mld. €.

Tab. 3.3 Daňové příjmy státního rozpočtu v ČR a Německu v roce 2007

	ČR (mil. Kč)	ČR (mil. €)	Německo (mil. €)
DPH	166 630	6 535	92 800
Spotřební daně	131 590	5 160	73 400
Daň z příjmů PO	114 750	4 500	11 500
Daň z příjmů FO	102 140	4 005	66 600
Ostatní daňové příjmy	18 390	721	25 700
Celkem	533 500	20 921	270 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2008.

$$\text{Daň na obyvatele} = \text{celkové daňové příjmy} / \text{počet obyvatel} \quad (3.3)$$

Pro zajímavost jsem sestavila vzorec 3.3, který zobrazuje hodnotu celkových daňových příjmů státního rozpočtu v přepočtu na obyvatele. Při využití vzorce 3.3 zjistím, že v České republice připadá na jednoho obyvatele přibližně 2 031 € daňových příjmů a v Německu přibližně 3 280 €. To znamená, že v Německu jsou celkové daňové příjmy vyšší o 1 249 € na obyvatele.

3.7 Shrnutí poznatků

Pokud jde o daň z příjmů fyzických osob, v ČR byly v roce 2007 používány 4 sazby daně a v Německu 5 sazeb včetně 0 % sazby daně, která je používána pro roční zdanitelný příjem do 7 664 €. V Německu je podle mého názoru mnohem složitější výpočet daňové povinnosti. Navíc platí poplatníci ještě 5,5 % ze stanovené daně za solidární příplatek.

Podle „dne daňové svobody“ jsou na tom nepatrně lépe poplatníci v České republice, protože platí na výdaje státního rozpočtu o čtyři dny méně.

V obou státech je shodná základní sazba DPH v roce 2007 ve výši 19 %. Snížená sazba je v roce 2007 v ČR 5 %, ale v Německu je o 2 % vyšší tzn. 7 %.

V roce 2007 v České republice přispívali na povinné sociální a zdravotní pojištění zaměstnanci a zaměstnavatelé za své zaměstnance celkem 47,5 % z hrubé mzdy. V Německu to bylo 40 % z hrubé mzdy. Z toho vyplývá, že v Německu se platí z hrubé mzdy o 7,5 % nižší odvody na sociální a zdravotní pojištění než v České republice. Velkým rozdílem je, že systém sociálního pojištění v Německu není realizován prostřednictvím státních orgánů.

Pro posouzení první hypotézy jsem použila jednoduchou a složenou daňovou kvótu. Daňové zatížení z hlediska výsledků JDK a SDK je v Německu vyšší než v České republice.

Oba státy mají poměr příjmů z daní k celkovým příjmům okolo 90 %. To znamená, že získávají podstatnou část příjmů státních rozpočtů formou daní. Česká republika a Německo mají přibližně stejný podíl přímých daní na státním rozpočtu. Hlavním daňovým příjmem obou států jsou nepřímé daně (daň z přidané hodnoty a spotřební daně).

Závěr

Cílem této bakalářské práce byla komparace daňových soustav České republiky a Německa a jejich částečná analýza z hlediska vybraných typů daní, příspěvků na sociální pojištění, daňové kvóty a daňových příjmů státních rozpočtů. Srovnat dvě daňové soustavy je velmi složité. Liberální ekonomové se shodují na tom, že procento výběru daní by mělo být spíše nižší, neboť zastávají názor, že nejefektivnější využití zdrojů je garantováno těmi, kteří tyto zdroje tvoří. Sociálně zaměření ekonomové souhlasí s vyšší rolí státu. Každé posílení sociální role státu znamená vyšší výdaje, tedy i potřebu vyšších příjmů.

Čím je daňová soustava jednodušší a přehlednější, tím je administrativně snazší a méně nákladný i výběr daní. Zároveň je lépe kontrolovatelný a vynutitelný. Je-li role státu omezená, jsou menší i jeho výdaje a proto mohou být nižší i jeho příjmy. Občanům však stát potom neposkytuje takový rozsah služeb, ale zase jim na daních nemusí tolik brát. Podstatně levnější, menší a efektivnější může být i státní aparát. Posílena je naopak zodpovědnost občanů za svůj vlastní osud, protože se musí naučit lépe hospodařit s penězi, než by to za ně udělal stát. Chtějí-li však dostatečnou penzi a patřičné vzdělání, musí si na ně ušetřit, pokud chtějí kvalitní zdravotní péči, musí si zajistit dobré pojištění. Toto je podle mě směr, kterým by se měly oba státy ubírat.

Česká republika i Německo mají podle mého názoru složitý daňový systém, jejich daně se dělí na přímé a nepřímé. Oba státní rozpočty získávají nejvyšší příjmy z nepřímých daní. V roce 2007 byl v Německu poměr nepřímých daní k celkovým příjmům o 7,4 % vyšší než v České republice a v ČR byl o 10,3 % vyšší poměr nedaňových příjmů k celkovým příjmům státního rozpočtu než v Německu.

V roce 2007 používaly oba státy ke stanovení daně z příjmů fyzických osob progresivní sazby. V Německu se využívaly k upravení základu daně odpočitatelné položky, kdežto v České republice byly používány slevy na dani. Samotný výpočet DPFO je v Německu mnohem složitější. Velký rozdíl je i v odváděných zákonných sociálních a zdravotních příspěvcích. V Německu odvádí zaměstnanec a zaměstnavatel za své zaměstnance na pojištění přibližně stejnou procentní sazbu. V České republice je mezi tím, co odvádí zaměstnanec, a tím, kolik odvádí zaměstnavatel za své zaměstnance, rozdíl 22,5 %. V České republice jsou příspěvky na sociální zabezpečení součástí státního rozpočtu.

V České republice se však od roku 2008 díky daňové reformě začala používat jednotná daňová sazba ve výši 15 %. Další změnou je zavedení tzv. „stropů“ v placených příspěvcích

na sociální zabezpečení. V Německu jsou tyto stropy zavedeny také, čímž chrání před vysokými odvody vysokopříjmové obyvatele a jejich zaměstnavatele. Snížila se tím míra redistribuce a solidarity, která je v Německu jinak vysoká.

Při komparaci DPPO vyplývá, že sazba daně činila v roce 2007 v České republice 24 % a v Německu byla sazba 25 % zvýšena na 26,38 % o solidární příplatek. V Německu platí PO ještě navíc živnostenskou daň, která je námětem protestů ze strany PO, neboť její sazba se liší v závislosti na finančních potřebách územních samosprávných celků, ve kterých je živnost provozována.

Porovnání daně dědické a darovací značí, že kategorie dědiců a obdarovaných jsou v obou státech stejné. V Německu jsou ale vyšší daňové sazby a v České republice je řada možných osvobození od daně. Z toho vyplývá, že ve srovnávaném roce 2007 bylo výhodnější dědit nebo být obdarován v České republice.

Pro posouzení první hypotézy – „daňové zatížení v České republice je nižší než v Německu“ - jsem použila jednoduchou a složenou daňovou kvótu, ve výpočtech se při klasifikaci daní vychází z platné metodiky OECD. Tato metodika nejlépe odpovídá ekonomickému chápání pojmu „daň“ a navíc také umožňuje mezinárodní komparaci. A můžu konstatovat, že daňové zatížení je z hlediska výsledků JDK a SDK v České republice opravdu nižší než v Německu.

Druhá hypotéza – „v Německu je složitější daňový systém než v České republice“ – byla potvrzena jen podle kritéria složitosti výpočtu DPFO. Traduje se, že Německo je „byrokratický stát“ s velkým množstvím úředníků a puntičkářským přístupem k práci. Také množství vybíraných daní je v Německu vyšší. K definitivní potvrzení nebo vyvrácení však nebyl zpracován dostatek informací.

Zpracování práce mi umožnilo blíže poznat daňové soustavy České republiky a Německa a seznámit se se základními rozdíly daňových systémů obou zemí.

Seznam použité literatury

a) knihy:

- *European tax handbook*. Amsterdam: IBFD, 2007. 844 s. ISBN 978-90-8722-015-0.
- KOLEKTIV AUTORŮ. *Daně 2007*. 1. vyd. Praha: ASPI, a. s., 1/2007. 994 s. ISBN 80-7357-246-4.
- KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. 112 s. ISBN 80-7357-092-0.
- KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI a. s., 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
- NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005. 236 s. ISBN 80-7357-142-0.
- ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde, 2007. 256 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

b) časopisy:

- GOLLA, P. *Sociální pojištění v Evropě*. Právo pro podnikání a zaměstnání, 2006, č. 10, s. 18-19.
- NESNÍDAL, P. *Systém sociálního pojištění v Německu*. Právo pro podnikání a zaměstnání, 2007, č. 2., s. 25-27.

c) elektronické monografie:

- Budeme si církev platit sami?; dostupné z http://www.cyrilsvoboda.cz/index.php?option=com_content&task=view&id=236&Itemid=1 [cit. prosinec 2007].
- Česká republika v mezinárodním srovnání; dostupné z http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/kapitola/1607-07-_2007-8 [cit. leden 2008].
- Daň z převodu nemovitostí; dostupné z <http://stavba.tzb-info.cz/t.py?t=2&i=4194> [cit. prosinec 2007].
- Daňová kvóta; dostupné z http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&refresh=yes&levelid=DA_062.HTM [cit. březen 2008].
- Daňová soustava Německa; dostupné z <http://www.mesec.cz/clanky/danova-soustava-nemecka/> [cit. leden 2008].
- Daňová správa v Německu; dostupné z http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846D-EEB3AA9A/cds/xsl/125_2144.html?year= [cit. prosinec 2007].
- Den daňové svobody; dostupné z <http://danova-svoboda.cz/> [cit. únor 2008].

- Encyklopedie států a území světa – Německo; dostupné z <http://www.mzv.cz/wwwo/mzv/stat.asp?StaID={F2AA84FD-B9A7-4200-A917-0FA2DA08DDF4}> [cit. leden 2008].
- Fakta o Německu; dostupné z <http://www.tatsachen-ueber-deutschland.de/cz/inhaltsseiten-home/cisla-a-fakta/nemecko-ve-svete.html> [cit. prosinec 2007].
- Finance a daně Německa; dostupné z http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_54016/DE/BMF__Startseite/Service/Downloads/IP/02107,templateId=raw,property=publicationFile.pdf [cit. únor 2008].
- Klasifikace daní podle OECD; http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_490.htm [cit. březen 2008].
- Německo čeká daňový průvan; dostupné z <http://www.eurotrend.cz/index.php?rlng=cz&c=prod3&detail=359> [cit. prosinec 2007].
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR 2007; dostupné z http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/PPSR_2007Q1_cast2_A_pdf.pdf [cit. únor 2008].
- Pokladní plnění státního rozpočtu ČR za leden 2008; dostupné z http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_37835.html?year=2008 [cit. březen 2008].
- Přehled daňových změn v roce 2008; dostupné z <http://www.finexpert.cz/Rubriky/Prehled-danovych-zmen-v-roce-2008/sc-17-sr-1-a-20557/default.aspx> [cit. prosinec 2007].
- Příloha č. 1 zákona o DPH; dostupné z http://portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/701/.cmd/ad/.c/313/.ce/10821/.p/8411/_s.155/701?PC_8411_number1=235/2004&PC_8411_p=P%C5%99%C3%AD.1&PC_8411_l=235/2004&PC_8411_ps=50#10821 [cit. březen 2008].
- Příloha č. 2 zákona o DPH; dostupné z http://portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/701/.cmd/ad/.c/313/.ce/10821/.p/8411/_s.155/701?PC_8411_number1=235/2004&PC_8411_p=P%C5%99%C3%AD.1&PC_8411_l=235/2004&PC_8411_ps=50#10821 [cit. březen 2008].
- Rozpočtový výhled; dostupné z http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Reforma_pdf.pdf [cit. únor 2008].
- Státní rozpočet Německa; dostupné z http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_17844/DE/BMF__Startseite/Aktuelles/Monatsbericht__des__BMF/2008/02/001__a__mb__februar,templateId=raw,property=publicationFile.pdf [cit. únor 2008].
- Velký průvodce reformou. Co se změní v roce 2008; dostupné z http://fincentrum.idnes.cz/velky-pruvodce-reformou-co-se-zmeni-v-roce-2008-fn0-/p_dane.asp?c=A071112_030213_fi_blind_hla [cit. leden 2008].
- § 32a Sazby daně z příjmů FO; dostupné z http://bundesrecht.juris.de/estg/___32a.html [cit. leden 2008].

Seznam zkratek

AG	akciová společnost
ČR	Česká republika
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská Unie
FO	fyzická osoba
GmbH	společnost s ručeným omezením
JDK	jednoduchá daňová kvóta
KgaA	komanditní společnost
MF	ministerstvo financí
MMČP	maximální měsíční částka platu
NDR	Německá demokratická republika
odst.	odstavec
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
PO	právnícká osoba
SDK	složená daňová kvóta
VZP	veřejné zdravotní pojištění
ZDP	zákon o daních z příjmů

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- byl(a) jsem seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo,
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3),
- souhlasím s tím, že jeden výtisk diplomové (bakalářské) práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB-TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že údaje o diplomové (bakalářské) práci, obsažené v Záznamu o závěrečné práci, umístěném v příloze mé diplomové (bakalářské) práce, budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO,
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona,
- bylo sjednáno, že užít své dílo – diplomovou (bakalářskou) práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 25. dubna 2008

.....
Kateřina Foldynová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Ostravice 440, 739 14

Seznam příloh

- 1) Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě DPH
- 2) Seznam služeb podléhajících snížené sazbě DPH
- 3) Klasifikace daní podle metodiky OECD
- 4) Základní sazba DPH ve vybraných zemích světa v roce 2007
- 5) Státní rozpočet České republiky v letech 2006 a 2007
- 6) Státní rozpočet Německa v letech 2006 a 2007

Příloha č. 1 Seznam zboží, které může podléhat snížené sazbě DPH.

Číselný kód Harmonizovaného systému popisu číselného označování zboží	Název zboží
01-04, 07, 08, 10-12 -	Potraviny včetně nápojů (vyjma alkoholických, vymezených, zvláštním právním předpisem; živá zvířata, semena a rostliny, a přísady případně krmiva; voda)
1302, 15-17, 19-21, 2201, 2202, 2209, 23, 25	mimo zboží zařazeného do číselných kódů: 0306, 0307, 1213, 1214, 1704, 210111, 210112, 2203-2208
28-30, 40, 48, 56, 61, 62 -	Radiofarmaka, sorbit pro diabetiky, aspartam, sacharin a jeho soli, antibiotika, farmaceutické výrobky - jen používané pro zdravotní péči, prevenci nemocí a léčbu pro humánní lékařské účely
Ex - 4818 -	Dětské pleny
Ex - 6111 -	Dětské pleny
Ex - 6209 -	Dětské pleny
Ex - 49 -	Knihy, brožury, noviny a časopisy, kde reklama nepřesahuje 50 % plochy, obrázková alba, obrázkové knihy, předlohy ke kreslení a pro děti, hudebniny tištěné či rukopisné, kartografické výrobky všech druhů včetně atlasů, nástěnných map, topografických plánů a globusů, kromě tiskovin plně nebo podstatně určených k reklamě
01- 96 -	Zdravotnické prostředky podle zvláštních právních předpisů, včetně náhradních dílů, u kterých je čestným prohlášením doloženo, že zboží náleží k určitému zdravotnickému prostředku k ošetřování nemocných, vyjma zboží kapitoly 24
48, 64, 66, 84, 85, 87,90, 91 -	Zboží pro osobní používání nemocnými ke zmírnění následků nemocí, jež není zdravotnickým prostředkem právních předpisů, a to:
	Braille papír
	Bílé hole pro nevidomé a částečně vidící osoby
	Osobní a kuchyňské váhy s hlasovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby
	Manipulační stroje a zařízení pro přepravu těžce zdravotně postižených osob upoutaných na vozíku
	Psací stroje a stroje na zpracování textu (slovní procesory) upravené k používání nevidomými a částečně vidícími osobami nebo osobami s amputovanou nebo ochrnutou horní končetinou

	Elektronické kalkulačky s hlasovým nebo hmatovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby a elektronické počítačové stroje s hlasovým nebo hmatovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby
	Počítače speciálně upravené pro nevidomé a částečně vidící osoby s hlasovým nebo hmatovým výstupem nebo hardwarovým adaptérem pro zvětšování písma a obrazu, a jejich jednotky a přídatná zařízení s hlasovým nebo hmatovým výstupem nebo hardwarovým adaptérem pro zvětšování písma a obrazu
	Braillovská počítačová tiskárna pro nevidomé a částečně vidící osoby, klávesnice pro nevidomé a částečně vidící osoby a jiné výstupní a vstupní jednotky počítače pro zpracování hmatového písma
	Jednotky počítačů a přídatná zařízení k počítačům umožňující jejich ovládání osobami se sníženou jemnou motorikou nebo amputovanými končetinami
	Telefony a videotelefony konstruované pro použití neslyšícími osobami
	Zvětšovače televizního obrazu pro nevidomé a částečně vidící osoby
	Speciální akustické nebo vizuální přístroje pro neslyšící, nevidomé a částečně vidící osoby
	Ruční ovládání nožních pedálů, ruční páky, včetně řadicí páky, pro tělesně postižené osoby
	Hodinky pro nevidomé a částečně vidící osoby s hmatovým nebo hlasovým výstupem s pouzdem jiným než z drahých kovů a vibrační a světelné hodinky pro neslyšící osoby
	Vibrační a světelné budíky pro neslyšící osoby a budíky s hlasovým nebo hmatovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby
	Části a součásti těchto výrobků, u kterých je čestným prohlášením doloženo, že zboží náleží k určitému výše uvedenému druhu zboží
94 -	Dětské sedačky do automobilů
6022090	Stromy, zákrsky, keře a keřiky, též roubované, těch druhů, které rodí jedlé ovoce a ořechy
4401	Palivové dřevo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech; dřevěné štěpky nebo třísky; piliny a dřevěný odpad a zbytky, též aglomerované do polen, briket, pelet nebo podobných tvarů

Zdroj: www.portal.gov.cz, 2008.

Příloha č. 2 Seznam služeb podléhajících snížené sazbě DPH¹⁷

- opravy zdravotnických prostředků, uvedených v Příloze č. 1 k tomuto zákonu,
- opravy invalidních vozíků, zařazené v SKP 35.43.92,
- shromažďování, úprava a rozvod vody zařazené v SKP 41, odvádění a čištění odpadních vod a ostatní služby zařazené v SKP 90.01,
- ubytovací služby zařazené v SKP 55,
- pozemní hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel zařazená v SKP 60, která zahrnuje osobní železniční a silniční dopravu, ostatní pozemní osobní dopravu, podzemní dopravu a dopravu lanovými dráhami včetně dopravy visutými lanovkami a lyžařskými vleky,
- vodní hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel zařazená v SKP 61, která zahrnuje osobní lodní dopravu cestujících a jejich zavazadel,
- letecká hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel zařazená v SKP 62, která zahrnuje osobní leteckou přepravu cestujících a jejich zavazadel,
- zdravotní péče, zařazená v SKP 85.1, pokud není osvobozena od daně podle § 58,
- sociální péče, zařazená v SKP 85.32, pokud není osvobozena od daně podle § 59,
- úklidové práce prováděné v domácnostech, zařazené v SKP 74.70.12 a 74.70.13,
- domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany zařazené v SKP 85.3 nebo 95.0. - respitní péče,
- kulturní činnosti zařazené v SKP 92, které zahrnují vstupné na výstavy, koncerty, filmová a divadelní představení, ohňostroje, vyhlídkové věže, do zábavných parků, cirkusů, muzeí, zoologických a botanických zahrad, historických objektů a obdobné,
- umělecké a ostatní zábavné služby zařazené v SKP 92.3, které zahrnují činnosti spisovatelů, skladatelů, herců, interpretů estrádních kabaretních, malířů, sochařů, řezbářů, cizelérů, výtvarníků a podobných samostatných umělců,
- pohřebnictví a související služby, zařazené v SKP 93.03, které zahrnují provoz pohřebních ústavů a krematorií, včetně dodání zboží přímo souvisejícího s poskytováním těchto služeb.
- sportovní činnost zařazená v SKP 92.6,
- ostatní rekreační činnost zařazená v SKP 92.72, 92.72.1, 92.72.11 a 92.72.12. Služby posiloven a kondičního cvičení, provoz saun, tureckých a parních lázní zařazené v SKP 93.04,

¹⁷ Zdroj: www.portal.gov.cz, 2008.

Příloha č. 3 Klasifikace daní podle metodiky OECD

1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů

1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců

1110 Z příjmů a ze zisků

1120 Z kapitálových výnosů

1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností

1210 Z příjmů a ze zisků

1220 Z kapitálových výnosů

1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 1100 a 1200

2000 Příspěvky na sociální zabezpečení

2100 Zaměstnanci

2200 Zaměstnavatelé

2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná osoba

2400 Položky, které nelze jednoznačně zařadit pod 2100, 2200 a 2300

3000 Daně z mezd a pracovních sil

4000 Daně majetkové

4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku

4110 Domácnosti

4120 Ostatní

4200 Pravidelné daně z čistého jmění

4210 Jednotlivci

4220 Společnosti

4300 Daně z pozůstalosti, dědické a darovací

4310 Daně z pozůstalosti a dědické

4320 Daně darovací

4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí

4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku

4510 Z čistého jmění

4520 Ostatní nepravidelné

4600 Ostatní pravidelné daně z majetku

5000 Daně ze zboží a služeb

5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, pronájmu a dodávek zboží a poskytování služeb

5110 Daně všeobecné

- 5111 Daň z přidané hodnoty
- 5112 Daně prodejní (obratové)
- 5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb
- 5120 Daně ze specifických zboží a služeb
 - 5121 Spotřební daně
 - 5122 Zisky z fiskálních monopolů
 - 5123 Cla a dovozní daně
 - 5124 Vývozní daně
 - 5125 Daně z investičního zboží
 - 5126 Daně ze specifických služeb
 - 5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí
 - 5128 Ostatní daně ze specifických zboží a služeb
- 5130 Daně nezařaditelné do skupin 5110 a 5120
- 5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání činností
 - 5210 Pravidelné daně
 - 5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel
 - 5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel
 - 5213 Ostatní pravidelné daně
 - 5220 Nepravidelné daně
- 5300 Daně nezařaditelné do skupin 5100 a 5200
- 6000 Ostatní daně**
 - 6100 Placené výhradně podniky
 - 6200 Placené jinými subjekty než podniky, nebo neidentifikovatelné

Zdroj: Šíroký, J., 2007.

Příloha č. 4 Základní sazba DPH ve vybraných zemích světa v roce 2007 (v %)

Země	Základní sazba DPH
Brazílie	25
Dánsko	25
Norsko	24
Finsko	22
Polsko	22
Argentina	21
Belgie	21
Irsko	21
Rakousko	20
Bulharsko	20
Maďarsko	20
Itálie	20
Maroko	20
Slovinsko	20
Francie	19,6
ČR	19
Řecko	19
Nizozemí	19
Portugalsko	19
Rumunsko	19
Slovensko	19
Německo	19
Lotyšsko	18
Litva	18
Malta	18
Rusko	18

Země	Základní sazba DPH
Turecko	18
Estonsko	18
Velká Británie	17,5
Čína	17
Izrael	15,5
Španělsko	16
Kypr	15
Lucembursko	15
Mexiko	15
JAR	14
Nový Zéland	12,5
Indie	12,5
Austrálie	10
Indonésie	10
Filipíny	10
Vietnam	10
Kanada	7
Thajsko	7
Japonsko	5
Singapur	5
Taiwan	5
Egypt	-
Hongkong	-
Saudská Arábie	-
USA	-

Zdroj: The World Wide Tax and Tax Source Network, 2007.

Příloha č. 5 Státní rozpočet České republiky v letech 2006 a 2007 (v mld. Kč)

	Státní rozpočet České republiky (v mld. Kč)	
	2006	2007
Celkové příjmy	923,07	1 025,89
<i>Daňové příjmy (bez poj. na SZ)</i>	469,19	533,50
DPH	153,52	166,63
Spotřební daně	112,56	131,59
DPPO	95,47	114,75
DPFO	91,59	102,14
Ostatní daňové příjmy	16,06	18,39
Pojistné na SZ	333,70	367,16
<i>Nedaňové a ostatní příjmy</i>	120,17	125,23

Zdroj: www.mfcr.cz, vlastní zpracování, 2008.

Příloha č. 6 Státní rozpočet Německa v letech 2006 a 2007 (v mld. €)

	Státní rozpočet Německa (v mld. €)	
	2006	2007
Celkové příjmy	272,9	295,7
<i>Daňové příjmy</i>	244,0	270,0
DPH	77,7	92,8
Spotřební daně	64,2	63,0
Daň ze zisků společností	11,4	11,5
Zálohy na daň z příjmů	7,5	10,6
Daň z výnosů	6,0	6,9
Živnostenská daň	1,6	1,6
Daň ze mzdy	52,1	56,0
Solidární příspěvek	11,3	12,3
Ostatní daňové příjmy	12,2	15,3
<i>Nedaňové a ostatní příjmy</i>	28,9	25,7

Zdroj: www.bundesfinanzministerium.de, vlastní zpracování, 2008.